

**PENERAPAN ANGGARAN FLEKSIBEL
ATAS DASAR BIAYA STANDAR
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN
BIAYA PRODUKSI**
(Studi pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung)

SKRIPSI

Diajukan untuk menempuh ujian sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

Oleh:

ISNA RUSDIANA ULFA

NIM. 0310320086-32



**UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
MALANG
2006**

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul Skripsi : Penerapan Anggaran Fleksibel Atas Dasar Biaya Standar
Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi (Studi pada
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung)

Disusun Oleh : Isna Rusdiana Ulfa

NIM : 0310320086

Fakultas : Ilmu Administrasi

Jurusan : Administrasi Bisnis

Konsentrasi : Manajemen Keuangan

Ketua
Komisi Pembimbing

Malang, 7 Januari 2007

Anggota



Drs. Nengah Sudiana, M.Si.
NIP. 130 873 493



Dra. Zahroh Z.A., M. Si
NIP. 131 410 392

TANDA PENGESAHAN

Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya, pads.

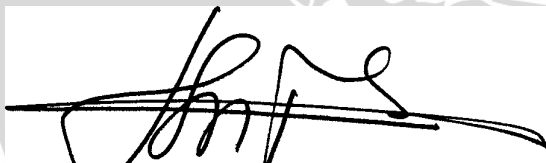
Han : Senin

Tanggal : 26 Maret 2007

Jam : 08.00 WIB

Skripsi atas nama : Isna Rusdiana Ulfa

Judul : PENERAPAN ANGGARAN FLEKSIBEL ATAS DASAR BIAYA
STANDAR SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN
BIAYA PRODUKSI (Studi Pada Perusahaan Rokok
Dua Dewi Tulumgagung)

**DAN DINYATAKAN LULUS
MAJELIS PENGUJI**

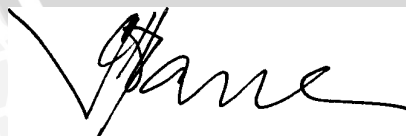
Nenaah S diana, M.Si

Ketua



Dra. Zahroh Z.A. M.Si

Anggota



Drs. Chalim Chalil Jusuf, M.Si

Anggota



Drs. R. Rustam Hidavat, M.Si

Anggota

DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL	
MOTTO	
TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI	
TANDA PENGESAHAN SKRIPSI	
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	
RINGKASAN	
KATA PENGANTAR	
DAFTAR ISI	
DAFTAR TABEL	
DAFTAR GAMBAR	
DAFTAR LAMPIRAN	

BAB I : PENDAHULUAN

A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	5
C. Tujuan Penelitian	5
D. Kontribusi Penelitian	5
E. Sistematika Pembahasan	6

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

A. Anggaran	
1. Pengertian Anggaran	7
2. Macam-macam Anggaran	7
3. Manfaat Anggaran	10
4. Keterbatasan Anggaran	11
B. Anggaran Fleksibel	
1. Pengertian Anggaran Fleksibel	12
2. Manfaat Anggaran Fleksibel	13
3. Langkah Penyusunan Anggaran Fleksibel	13
4. Format Anggaran Fleksibel	14
C. Biaya Standar	
1. Pengertian Biaya Standar	15
2. Jenis-jenis Standar	15
3. Tujuan Penyusunan Biaya Standar	17
4. Manfaat Biaya Standar	17
5. Keterbatasan Biaya Standar	18
6. Revisi Terhadap Standar	18
7. Hubungan Biaya Standar Dengan Anggaran	19
8. Penetapan Standar Biaya Produksi	20
D. Pengendalian	
1. Pengertian Pengendalian	22
2. Fungsi Pengendalian	23
3. Proses Pengendalian	23
4. Hubungan Pengendalian dengan Biaya Standar	24
5. Hubungan Pengendalian dengan Biaya Produksi	25

E. Biaya

1. Pengertian Biaya	25
2. Penggolongan Biaya	26
3. Analisis Perilaku Biaya	27
4. Pengertian Biaya Produksi	33
5. Elemen Biaya Produksi	34

F. Analisis Varians

1. Pengertian Varians	35
2. Analisis Varians Biaya Bahan Baku dan Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung	39
3. Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik (BOP)	41
4. Penyajian Varians pada Perhitungan Harga Pokok Barang Yang Dijual	44

BAB III : METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	45
B. Variabel Penelitian	46
C. Lokasi Penelitian	46
D. Sumber Data	46
E. Teknik Pengumpulan Data	47
F. Instrumen Penelitian	48
G. Analisis Data	49

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Penyajian Data	
1. Sejarah Perusahaan	51
2. Lokasi Perusahaan	53
3. Tujuan Perusahaan	54
4. Struktur Organisasi	55
5. Personalia	59
6. Proses Produksi dan Hasil Produksi	64
7. Pemasaran	71
8. Informasi Anggaran dan Realisasi Produksi serta Biaya Produksi pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung...72	
B. Analisis dan Interpretasi Data	
1. Penyusunan Anggaran Biaya Produksi yang Diterapkan pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung.....	78
2. Penerapan Anggaran Fleksibel Atas Dasar Biaya Standar Dalam Mengendalikan Biaya Produksi.....	81
3. Analisis Varians dalam Mengendalikan Biaya Produksi pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung.....	97

BAB V : PENUTUP

A. Kesimpulan.....	110
B. Saran.....	111

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR TABEL

No.	Judul	Hal.
1	Jumlah Karyawan Teknis Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	60
2	Jumlah Karyawan Non Teknis Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	60
	Jumlah Tenaga Kerja Berdasarkan Klasifikasi Karyawan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	61
4	Tingkat Pendidikan Karyawan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	62
5	Aktivitas Kerja Karyawan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	63
6	Peralatan Produksi yang Digunakan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	65
7	Anggaran Dan Realisasi Produksi Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Pak)	72
8	Anggaran Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	73
9	Anggaran Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	73
10	Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung Standar Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Pada Kapasitas Normal 312.000 pak (Dalam Rupiah Per Pak)	74
11	Biaya Overhead Pabrik Standar Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Pada Kapasitas Normal 312.000 pak (Dalam Rupiah Per Pak)	74
12	Standar Biaya Bahan Baku Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak Tahun 2006	75
13	Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak Tahun 2006	75

14	Standar Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak Tahun 2006	75
15	Realisasi Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	76
16	Realisasi Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	76
17	Realisasi Biaya Bahan Baku Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	77
18	Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	77
19	Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	79
20	Anggaran Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung (Dalam Rupiah)	80
21	Penentuan Pola Perilaku Biaya Perusahaan Rokok Dua. Dewi Tulungagung Tahun 2006	85
22	Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel untuk Biaya Pemeliharaan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	87
23	Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel untuk Biaya listrik, air & telp Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	88
24	Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel untuk Biaya Pengobatan Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	89
25	Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel untuk Biaya Lain-lain Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	90
26	Rekapitulasi Pemisahan biaya Overhead Pabrik Perusahaan Rokok Dua, Dewi Tulungagung Tahun 2006	91
27	Anggaran fleksibel Biaya Produksi Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2007	92

DAFTAR GAMBAR

No.	Judul	Hal.
1	Bagan Struktur Organisasi Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung	56
2	Tahapan Proses Produksi Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung Tahun 2006	70

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



DAFTAR LAMPIRAN

No.	Judul
1.	Surat Keterangan Penelitian
2.	Curriculum Vitae

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



RINGKASAN

Isna Rusdiana Ulfa, 2006, Penerapan Anggaran Fleksibel Atas Dasar Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi (Studi Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung), Dosen Pembimbing: Drs. Nengah Sudjana M.Si dan Dra. Zahroh, Z.A, M.Si. 112 Hal + xii

Era globalisasi membuka peluang bagi setiap perusahaan untuk bersaing, sehingga perusahaan dituntut untuk lebih inovatif dan memiliki strategi yang tepat. Agar semua kegiatan perusahaan dapat dilaksanakan dengan baik maka perlu dilakukan tindakan pengendalian terhadap biaya produksi dengan menggunakan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar melalui analisis varians. Dalam pelaksanaannya Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung belum menggunakan anggaran fleksibel sebagai sarana pengendalian biaya produksi, perusahaan masih menggunakan anggaran statis.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar dengan menggunakan analisis varians untuk mendeteksi dan menganalisis penyimpangan yang terjadi pada perusahaan dalam rangka mengendalikan biaya produksi serta untuk mengetahui hasil analisis varians biaya produksi setelah membandingkan biaya produksi standar dengan biaya produksi sesungguhnya.

Metode penelitian yang digunakan adalah jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Adapun variabel penelitian ini adalah anggaran dan realisasi produksi, anggaran dan realisasi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, tarif biaya overhead pabrik serta tingkat kapasitas yang digunakan. Sedangkan lokasi penelitian bertempat pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung. Sumber data yang dipergunakan adalah data primer dan data sekunder. Dengan menggunakan teknik pengumpulan data berupa wawancara dan dokumentasi. Instrumen penelitian yang digunakan adalah pedoman wawancara dan pedoman dokumentasi, sedangkan analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif dengan menggunakan analisis varians.

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan diketahui bahwa pada varians bahan, terdapat varians harga saat dipakai yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 4.722.060,9. Varians bauran bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 141.380,4. Varians hasil bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 31.112.869,6. Serta varians kuantitas bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 31.254.250. Sedangkan pada varians pekerja, diketahui varians tarif upah pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 11.168.203,4. Varians efisiensi pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 3.479.302,4. Serta varians hasil pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 13.760.961,1. Hasil analisis varians overhead pabrik diketahui selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 3.562.730,14077.

Dengan penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar pada biaya produksi, maka perusahaan akan lebih mudah dalam melakukan pengawasan dan pengendalian aktivitas perusahaan terutama di bagian produksi, dan dengan melakukan analisis varians, perusahaan bisa mengetahui ada tidaknya penyimpangan atau selisih dalam biaya produksi. Setelah itu diharapkan

perusahaan dapat mencari tindakan korektif untuk menyelesaikan permasalahan tersebut supaya tidak terulang kembali.

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Era Globalisasi membuka banyak peluang bagi setiap perusahaan untuk bersaing, terutama setelah dibukanya perdagangan bebas. Hal ini telah memberikan banyak peluang bagi pengusaha asing untuk melakukan investasi dan berdagang secara bebas di pasar dalam negeri, sehingga menyebabkan persaingan yang dihadapi semakin ketat. Persaingan dalam perdagangan tersebut menuntut setiap pengusaha untuk lebih inovatif dan memilih strategi yang tepat serta memaksa perusahaan-perusahaan dan industri untuk bersaing dalam meningkatkan kinerjanya, sehingga dapat menawarkan produk yang berkualitas dan dapat bertahan dipasaran. Dalam perkembangan perusahaan, manajer mempunyai peranan yang sangat besar, manajemen akan berjalan baik jika kondisi di dalam perusahaan dapat tercapai sesuai dengan tujuan perusahaan.

Tujuan umum perusahaan adalah tingkat laba tertentu yang menguntungkan dan relevan dengan sasaran yang ingin dicapai. Untuk mencapai tujuan tersebut, diperlukan fungsi-fungsi manajemen (*planning, organizing, actuating, controlling*) dalam melaksanakan dan mengkoordinasikan sistem perusahaan sehingga dapat berjalan lebih efektif dan efisien. Salah satunya adalah tindakan perencanaan dan pengendalian terhadap biaya produksi. Hal ini sangat diperlukan dengan pertimbangan bahwa keluaran yang diproduksi harus menghabiskan biaya seminimal mungkin, namun tetap konsisten dengan standar kualitas. Manajemen perlu menyusun suatu rencana terstruktur yang berisi estimasi-estimasi dan alokasi biaya-biaya yang akan dan mungkin terjadi dalam sistem produksi perusahaan di masa yang akan datang. Salah satu metode yang dipakai dalam pengendalian biaya produksi adalah dengan membuat anggaran.

Anggaran merupakan usaha sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam kesatuan unit dan berlaku untuk jangka waktu tertentu yang akan datang. Penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan

rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun yang memuat rencana laba tahunan secara kuantitatif dan menunjukkan kinerja operasi yang dicapai oleh perusahaan.

Berdasarkan tingkat fleksibilitasnya anggaran dibedakan menjadi dua, yaitu anggaran statis dan anggaran fleksibel. Anggaran statis disusun pada suatu tingkat aktivitas tertentu dan bersifat tetap sepanjang tahun anggaran, anggaran ini digunakan dalam mengendalikan biaya produksi dengan cara membandingkan hasil aktual dengan anggaran statis yang telah dibuat, kemudian dianalisis dan dilakukan koreksi. Namun pada kenyataannya anggaran ini kurang bermanfaat dalam mengendalikan biaya-biaya dan mengukur kinerja karena tingkat aktivitas sesungguhnya bisa saja berbeda dari tingkat yang direncanakan, misalnya terjadi fluktuasi volume produksi yang disebabkan oleh perubahan permintaan.

Alternatif yang dapat ditempuh untuk mengatasi permasalahan tersebut, yaitu dengan menggunakan anggaran fleksibel, dimana anggaran ini disusun untuk berbagai tingkat volume produksi atau tingkat kapasitas yang dapat dicapai. Anggaran fleksibel merupakan bentuk penyusunan anggaran yang lebih realistis karena dapat mengantisipasi biaya yang akan terjadi pada berbagai tingkat kegiatan yang berbeda. Serta memberikan informasi menyangkut tingkat volume yang berbeda, sehingga memungkinkan manajemen untuk menganalisis setiap penyimpangan yang terjadi.

Keuntungan lain dari penggunaan anggaran fleksibel adalah jumlah dalam anggaran dan jumlah keluaran dapat disesuaikan dengan melihat taksiran hasil-hasil dalam kisaran aktivitas tertentu, sehingga anggaran fleksibel lebih tepat digunakan dalam kondisi perekonomian yang tidak stabil seperti saat ini. Anggaran fleksibel digunakan dalam menetapkan ukuran untuk mengendalikan dan mengevaluasi kinerja manajerial. Ukuran yang ditetapkan ini merupakan ukuran standar. Standar unit dan jumlah total merupakan kerangka dasar dari penganggaran fleksibel.

Standar merupakan tolak ukur kinerja, dimana standar adalah ukuran yang ditentukan sebelumnya secara tepat menyangkut berapa biaya seharusnya dalam kondisi tertentu. Biaya standar biasanya merupakan hasil dari kajian-kajian teknik dan kajian aktivitas serta waktu yang dilakukan dalam upaya menentukan jumlah biaya produksi (bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik) dan jasa

lain yang diperlukan untuk menghasilkan suatu produk. Biaya standar bukan hanya sekedar estimasi berapa biaya yang seharusnya dikeluarkan, namun juga sasaran yang hendak dipakai. Pada saat standar ditentukan secara tepat, maka pencapaian standar itu akan menunjukkan tingkat kinerja yang efisien. Dalam penyusunan biaya standar ini yang terpenting adalah menetapkan suatu standar atau ukuran mengenai hasil yang akan dicapai, sehingga dapat diperbandingkan dengan hasil sesungguhnya yang telah direncanakan sebelumnya. Akhirnya dapat diketahui apakah terjadi penyimpangan dalam operasional perusahaan tersebut.

Penggunaan biaya standar banyak digunakan oleh perusahaan dalam mengendalikan biaya produksi. Hal ini diperkuat dengan adanya survei dari perusahaan manufaktur dengan penjualan pertahun melebihi \$500 juta, ditemukan bahwa 87% menggunakan biaya standar. Survei ini juga menemukan bahwa terjadi kenaikan dalam penggunaan sistem biaya standar dan standar tersebut telah diterapkan dalam unit-unit yang lebih kecil dalam suatu perusahaan (Gaumnitz dan Kollaritsch, 1991). Studi lain yang melibatkan 224 pada perusahaan manufaktur tradisional, operasi teknologi tinggi dan aktivitas jasa, diketahui bahwa 67% dari perusahaan-perusahaan tersebut menggunakan sistem biaya standar (Cohan dan Paquette, 1991). Selain itu, Biaya standar juga digunakan oleh perusahaan besar di dunia, yaitu dengan adanya studi komparatif terhadap praktek akuntansi biaya menunjukkan bahwa perusahaan yang disurvei di Negara Inggris, 2/3 perusahaan yang disurvei di Canada dan 40% perusahaan yang disurvei di Jepang menggunakan sistem biaya standar (Inoue, 1988).

Secara konseptual anggaran dan biaya standar pada dasarnya sama, keduanya merupakan biaya-biaya yang ditentukan sebelumnya (*predetermined cost*) dan memberikan kontribusi terhadap perencanaan dan pengendalian manajemen. Namun antara keduanya terdapat perbedaan, yaitu standar merupakan besarnya unit (*unit amount*), sedangkan anggaran merupakan jumlah keseluruhan (*total amount*) (Simamora, 1999, h. 636). Jika anggaran merupakan batas maksimum biaya yang dikeluarkan untuk suatu proses produksi, maka biaya standar merupakan patokan besarnya biaya yang efektif pada kegiatan operasional perusahaan. Penggunaan biaya standar dalam anggaran fleksibel bertujuan untuk menyesuaikan anggaran dengan volume produksi riil dan selanjutnya akan

dibandingkan dengan biaya aktual yang dikeluarkan. Perbandingan antara anggaran dengan biaya aktual diperlukan oleh pihak manajemen untuk mengetahui selisih yang terjadi.

Dalam melakukan Analisis biaya standar dapat digunakan analisis varians atau analisis selisih. Analisis varians dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya produksi sesungguhnya (aktual) dengan biaya produksi standar. Sehingga dapat diketahui jika terjadi penyimpangan, berapa besar penyimpangan tersebut, apa saja penyebabnya dan tindakan apa yang harus diambil agar penyimpangan tersebut dapat segera diatasi. Dalam perhitungan analisis varians, mungkin akan terjadi selisih menguntungkan (*favorable variance*) atau selisih merugikan (*unfavorable variance*). Selisih menguntungkan terjadi jika biaya produksi sesungguhnya (aktual) lebih kecil dari pada biaya produksi standar, sedangkan selisih merugikan terjadi jika biaya produksi sesungguhnya (aktual) lebih besar dari pada biaya produksi standar.

Bagi perusahaan manufaktur, masalah pengendalian biaya tidak dapat lepas dari biaya produksi, karena biaya produksi merupakan salah satu elemen biaya yang mempunyai pengaruh besar dalam operasi perusahaan, dimana sebagian besar kegiatannya adalah mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Unsur dari biaya produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Pengaturan biaya produksi sangat penting, karena biaya produksi yang tidak dikendalikan akan menyebabkan tingginya harga pokok produk dan rendahnya laba yang diperoleh perusahaan. Ketepatan dalam menyusun dan melaksanakan anggaran berdasarkan biaya standar dapat bermanfaat bagi perusahaan agar lebih mampu bersaing.

Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung adalah salah satu perusahaan manufaktur yang menghasilkan produk rokok. Selama ini perencanaan biaya produksi belum menggunakan anggaran fleksibel, namun masih menggunakan anggaran statis. Pengendalian biaya produksi dilakukan dengan membandingkan hasil aktual dengan anggaran statis yang telah dibuat, kemudian dianalisis dan dilakukan tindakan koreksi. Namun pada kenyataannya masih ada kelemahan dalam penyusunan anggaran tersebut, karena anggaran statis yang dibuat masih bersifat kaku dalam mengantisipasi munculnya selisih (*variance*) dari estimasi

anggaran yang telah ditetapkan, serta belum adanya suatu cara yang dapat digunakan sebagai dasar dalam meminimalkan terjadinya kegagalan untuk mencapai sasaran produksi dalam mengendalikan biaya produksi.

Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini mengambil judul:
“Penerapan Anggaran Fleksibel Atas Dasar Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi (Studi Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung).”

B. Perumusan Masalah

Dari latar belakang diatas, maka perumusan masalah yang diangkat dalam penelitian ini, adalah:

1. Bagaimana penyusunan anggaran biaya produksi yang diterapkan pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung ?
2. Bagaimana penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar dalam mengendalikan biaya produksi ?
3. Bagaimana analisis varians yang dilakukan dalam mengendalikan biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung ?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui penyusunan anggaran biaya produksi yang diterapkan pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung.
2. Untuk mengetahui penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar dalam mengendalikan biaya produksi.
3. Untuk menganalisis varians yang terjadi dalam mengendalikan biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung.

D. Kontribusi Penelitian

1. Kontribusi Teoritis

Penelitian ini dapat dijadikan sumber informasi, bahan referensi dan kajian bagi kalangan akademis yang berminat untuk membahas lebih lanjut tentang penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi.

2. Kontribusi Praktis

Penelitian ini dapat menjadi bahan masukan dan pertimbangan yang obyektif bagi perusahaan untuk memperhatikan penerapan anggaran

fleksibel atas dasar biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi.

E. Sistematika Pembahasan

Sebagai gambaran dari penelitian ini, maka sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian dan sistematika pembahasan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menguraikan tentang teori-teori yang berkaitan dengan topik penelitian, yang nantinya akan dipakai dalam pemecahan permasalahan yang ada. Teori yang digunakan diantaranya, yaitu: pengertian anggaran, anggaran fleksibel, biaya standar, pengertian pengendalian, pengertian biaya, analisis perilaku biaya dalam penyusunan anggaran fleksibel, biaya produksi dan komponen di dalamnya serta analisis varians.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi tentang metode penelitian yang dilakukan meliputi jenis penelitian, lokasi penelitian, variabel dan pengukuran, sumber data, pengumpulan data, instrumen penelitian, dan metode analisis.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan tentang hasil penelitian berupa penyajian data, analisis data, dan pemecahan masalah.

BAB V : PENUTUP

Bab ini mengemukakan kesimpulan dari permasalahan yang dibahas pada bab-bab sebelumnya serta alternatif saran-saran perbaikan yang dapat diberikan peneliti dengan harapan dapat bermanfaat bagi perusahaan terutama dalam penyusunan anggaran.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Anggaran

1. Pengertian Anggaran

Fungsi manajemen dalam perusahaan meliputi kegiatan perencanaan, pengorganisasian, koordinasi dan pengendalian. Untuk melakukan fungsi-fungsi tersebut, manajemen memerlukan teknik dan prosedur yang dapat memberikan informasi yang berguna bagi pengambilan suatu keputusan. Salah satu alat yang dapat digunakan adalah anggaran. Anggaran adalah pernyataan-pernyataan dalam kuantitas yang dinyatakan secara formal, disusun secara sistematis, dinyatakan dalam unit moneter dan berlaku untuk jangka waktu tertentu dimasa yang akan datang (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 1). Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun (Mulyadi, 2001, h. 488). Anggaran didefinisikan sebagai pernyataan finansial atau kuantitatif dari rencana tindakan dan sebagai alat bantu untuk mengkoordinasi dan mengimplementasikan rencana (Sulastiningsih dan Zulkifli, 1999, h. 266)

Jadi anggaran adalah rencana tertulis yang disusun secara sistematis dan kuantitatif yang dinyatakan dalam satuan moneter mengenai kegiatan operasi dan penggunaan sumber-sumber daya perusahaan untuk suatu periode tertentu di masa yang akan datang. Anggaran juga merupakan alat Bantu manajer untuk koordinasi dan implementasi perencanaan.

2. Macam-macam Anggaran

Secara umum anggaran dapat dikelompokkan berdasarkan sudut pandang sebagai berikut:

- a. Menurut jangka waktu
 - 1) Anggaran jangka pendek, merupakan anggaran yang disusun dalam jangka waktu dibawah satu tahun.
 - 2) Anggaran jangka panjang, anggaran yang disusun lebih dari satu tahun, anggaran ini sangat dibutuhkan sebagai acuan penyusunan anggaran jangka pendek.
- b. Menurut bidangnya
 - 1) Anggaran operasional, merupakan anggaran yang berisi tentang rencana kegiatan operasional perusahaan yang terdiri dari anggaran

- penjualan, anggaran biaya pabrikasi, anggaran beban komersil dan anggaran laporan laba rugi.
- 2) Anggaran keuangan, merupakan anggaran yang disusun berkaitan dengan anggaran kas, anggaran piutang, anggaran hutang dan anggaran neraca.
- c. Menurut kemampuan menyusun
- 1) Anggaran komprehensif, merupakan rangkaian dari berbagai macam anggaran yang disusun secara lengkap, anggaran ini merupakan perpaduan antara anggaran operasional dan anggaran keuangan yang secara lengkap dan terperinci.
 - 2) Anggaran partial, merupakan anggaran yang disusun bagian perbagian dari setiap jenis anggaran.
- d. Menurut dasar penyusunannya
- 1) Anggaran variabel, merupakan anggaran yang disusun berdasarkan kisar (interval) dari kapasitas tertentu, atau anggaran yang disusun disesuaikan pada tingkat aktivitas tertentu.
 - 2) Anggaran statis, merupakan anggaran yang disusun berdasarkan satu tingkat kapasitas tertentu (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 6-7).

Jika dihubungkan dengan tingkat fleksibilitasnya, anggaran dibedakan menjadi dua, yaitu:

a. Anggaran Tetap (*Static budget*)

Anggaran ini memuat jumlah yang dianggarkan pada tingkat kepastian yang telah diperkirakan. Anggaran ini sangat baik digunakan bila kapasitas departemen stabil dan untuk departemen yang beban kerjanya tidak memilih hubungan langsung dengan penjualan, produksi, atau volume lain yang berhubungan dengan operasi-operasi departemen atau dengan kata lain beban kerja ditentukan oleh keputusan manajemen bukan oleh volume penjualan. Kelemahan anggaran ini adalah tidak adanya fleksibilitas untuk penyesuaian terhadap perubahan yang tidak terduga.

b. Anggaran Fleksibel (*Flexible budget*)

Anggaran fleksibel memungkinkan adanya variabilitas dalam kegiatan bisnis dan adaptasi terhadap perubahan yang tidak terduga. Anggaran fleksibel menyesuaikan kelonggaran dalam anggaran dengan kegiatan aktual dan berguna ketika variasi volume tidak terlalu besar (Shim dan Siegel, 2001, h. 5).

Selain beberapa anggaran diatas, ada anggaran lain yang disebut "*Master budget*" yang terdiri dari dua komponen utama, yaitu:

1) Anggaran Operasi (*Operating budget*)

Merupakan diskripsi rinci pendapatan dan biaya yang dibutuhkan untuk mencapai hasil laba yang memuaskan. Anggaran ini menggambarkan aktivitas-aktivitas yang mengalirkan laba bagi perusahaan, yaitu: penjualan, produksi, persediaan barang jadi. Hasil akhir dari anggaran operasi adalah laporan laba rugi yang dianggarkan.

2) Anggaran Keuangan (*Financial budget*)

Memuat rincian dari arus kas masuk dan keluar serta posisi keuangan keseluruhan.

Induk anggaran untuk sebuah perusahaan pabrikasi akan mengandung anggaran-anggaran berikut:

Anggaran Operasi	Anggaran Keuangan
Anggaran penjualan	Anggaran pengeluaran modal
Anggaran produksi	Anggaran kas
Anggaran Bahan baku langsung	Neraca dianggarkan
Anggaran Tenaga kerja langsung	
Anggaran Overhead pabrikasi	
Anggaran Persediaan akhir barang jadi	
Anggaran Beban penjualan dan administrasi	
Anggaran Harga pokok penjualan	

(Hansen dan Mowen, 1999, h. 354)

Ada beberapa macam anggaran meliputi:

a) *Appropriation Budget*

Merupakan anggaran yang memberikan batas dari pengeluaran yang boleh dilakukan. Batas ini merupakan jumlah maksimum yang boleh dikeluarkan untuk suatu hal tertentu. Pada umumnya anggaran ini dipergunakan oleh pemerintah.

b) *Performance Budget*

Merupakan anggaran yang didasarkan atas fungsi, aktivitas dan proyek jadi yang sifatnya berlainan dengan *appropriation budget* yang hanya memberikan batasan maksimum untuk masing-masing pos-pos anggaran atau jenis biaya. Konsep ini memungkinkan dibuatnya penilaian harga-harga yang dihadapkan pada hasil-hasil yang dicapai (*performance*).

c) *Fixed Budget*

Merupakan anggaran yang dibuat untuk tingkat kegiatan (*one level of activity*) selama jangka waktu tertentu. Tingkat kegiatan dari suatu pabrik dinyatakan dengan:

- (1) Persentase dari kapasitas.
- (2) jenis produk yang dihasilkan selama jangka waktu tertentu.
- (3) Jenis jam yang dikerjakan selama jangka waktu tertentu.

d) *Flexible Budget*

Prinsip anggaran adalah bahwa untuk setiap kegiatan harus terdapat norma-norma untuk biaya yang diperlukan. Norma-norma ini merupakan patokan dari pengeluaran-pengeluaran yang seharusnya pada masing-masing tingkat kegiatan. Anggaran fleksibel merupakan sebuah deret dari beberapa anggaran tetap, masing-masing untuk tingkat kegiatan yang berlainan (Hartanto, 1997, h. 131).

3. Manfaat Anggaran

Anggaran merupakan rencana terkuantifikasi dari aktifitas-aktifitas organisasi. Perusahaan menggunakan anggaran untuk merencanakan dan mengendalikan sumber-sumber daya yang langka. Fungsi anggaran adalah:

- a. Untuk mengadakan perbaikan terhadap program, strategi, sasaran bahkan tujuan perusahaan.
- b. Menentukan wewenang dan tanggung jawab pusat pertanggung jawaban.
- c. Koordinasi antar pusat pertanggung jawaban.
- d. Untuk menilai kinerja pusat pertanggung jawaban (Su'adi, 1999, h. 150-151).

Manfaat penyusunan anggaran, diantaranya:

- 1) Sebagai pedoman kerja
Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja dan memberikan arah serta memberikan target-target yang harus dicapai oleh kegiatan-kegiatan diwaktu yang akan datang.
- 2) Pengkoordinasian Kerja
Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja semua lini yang terdapat dalam perusahaan dapat saling mendukung dan menunjang saling kerjasama dengan baik sehingga dapat menuju kesasaran yang telah ditetapkan
- 3) Memberi harapan
Anggaran memberikan arah pasti, yang merupakan kerangka kerja terbaik untuk bisa menilai prestasi kerja
- 4) Pengawasan kerja
Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur, sebagai alat pembanding untuk menilai realisasi kegiatan perusahaan, sehingga dapat dilakukan penilaian apakah perusahaan tersebut berhasil atau tidak berhasil (Bustami dan Nurlala, 2006, h. 2).

Anggaran juga akan memberikan manfaat sebagai berikut:

- a) Membantu perencanaan
 - b) Menyediakan kriteria (tolak ukur pelaksanaan)
 - c) Meningkatkan komunikasi dan koordinasi dalam organisasi
- (Sulastiningsih dan Zulkifli, 1999, h. 267).

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa manfaat anggaran yang paling pokok adalah sebagai pedoman untuk menentukan aktivitas-aktivitas yang akan dilaksanakan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan. Selain itu, anggaran dapat menunjukkan adanya evaluasi kinerja yang telah dicapai oleh manajer. Hal ini ditunjukkan dengan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya.

4. Keterbatasan Anggaran

Meskipun anggaran mempunyai banyak keuntungan, anggaran juga memiliki beberapa keterbatasan diantaranya adalah:

- a. Dalam *budget planning* kita menggunakan taksiran (yang tidak terlalu tepat).
- b. Anggaran harus selalu terus menerus disesuaikan dengan keadaan yang berubah.
- c. Pelaksanaan anggaran tidak terjadi dengan otomatis dan karenanya manajemen pada semua tingkat harus ikut serta, karena penganggaran dimaksudkan untuk mencapai prestasi yang lebih tinggi, sehingga hal ini akan menyebabkan timbulnya persoalan hubungan antar manusia (Hartanto, 1997, h. 130).

Selain keterbatasan diatas, keterbatasan dari anggaran antara lain:

- 1) Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
- 2) Menyusun anggaran dengan cermat memerlukan waktu, biaya, dan tenaga sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.
- 3) Penyusunan anggaran tidak akan efektif jika ada pihak-pihak yang merasa terpaksa untuk melaksanakan anggaran tersebut (Simamora, 1999, h. 10).

Anggaran juga memiliki keterbatasan dan kekurangan, diantaranya:

- a) Perkiraan dalam penyusunan anggaran bukanlah suatu ilmu pasti, adanya sejumlah pertimbangan dalam penyusunan anggaran. Karena anggaran disusun berdasarkan perkiraan dimasa depan, maka revisi dan modifikasi anggaran sebaiknya dilakukan ketika variasi dari estimasi membenarkan adanya suatu perubahan rencana.
- b) Anggaran dapat memfokuskan perhatian manajemen pada cita-cita yang tidak selalu sesuai dengan tujuan keseluruhan organisasi. Dengan demikian harus ada prinsip kehati-hatian dalam menetapkan cita-cita guna menyalurkan usaha manajer dengan sesuai.
- c) Anggaran harus memperoleh komitmen dari manajemen puncak dan kerjasama dari semua tingkat manajemen.
- d) Penggunaan anggaran sebagai alat evaluasi secara berlebihan dapat menyebabkan perilaku yang menyimpang bagi manajer.

- e) Anggaran tidak menghilangkan atau menggantikan peranan administrasi. Para manajer sebaiknya tidak beranggapan bahwa mereka dibatasi oleh anggaran, tetapi anggaran disusun untuk menyediakan informasi yang terinci yang memungkinkan manajer mengarahkan perusahaan ke tujuan organisasi.
- f) Penyusunan anggaran membutuhkan waktu (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 3-4).

B. Anggaran Fleksibel

1. Pengertian Anggaran Fleksibel

Anggaran fleksibel merupakan alat pengendalian yang sangat berguna karena memungkinkan manajemen untuk menghitung biaya yang harus dikeluarkan dalam berbagai tingkat aktivitas (Hansen dan Mowen, 1999, h. 368). Anggaran fleksibel adalah anggaran yang dikembangkan dengan memakai jumlah pendapatan dan biaya yang dianggarkan, yang disesuaikan dengan tingkat keluaran aktual yang dicapai untuk diperkirakan tercapai selama tahun anggaran (Sulastiningsih dan Zulkifli, 1999, h. 282). Anggaran fleksibel (*flexible budget*) merupakan suatu bentuk anggaran yang dirancang untuk mengcover suatu range aktivitas dan yang dapat digunakan untuk membuat anggaran beberapa level biaya dalam kisaran yang dapat dibandingkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi (Samryn, 2001, h. 226).

Dari berbagai definisi diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran fleksibel adalah anggaran yang disesuaikan dengan perubahan volume yang berguna sebagai alat pengendalian bagi manajemen untuk menghitung biaya yang dikeluarkan dalam berbagai tingkat aktivitas. Anggaran fleksibel didasarkan pada pengetahuan bagaimana pendapatan dan biaya akan berperilaku dalam suatu kisaran kegiatan. Anggaran ini merupakan kunci untuk menjadikan umpan balik yang dibutuhkan para manajer dalam melaksanakan pengendalian dan menjalankan rencana organisasi secara efektif. Perbedaan antara jumlah sesungguhnya dengan jumlah anggaran fleksibel merupakan varians anggaran fleksibel yang akan digunakan untuk menilai tingkat efisiensi manajer. Selain itu, anggaran fleksibel juga dapat digunakan untuk menilai apakah tujuan manajer dapat tercapai.

2. Manfaat Anggaran Fleksibel

Tujuan utama anggaran fleksibel adalah untuk meningkatkan pengendalian pengeluaran. Kegunaan anggaran fleksibel antara lain:

- a. Untuk memudahkan persiapan anggaran fleksibel bagi pusat tanggung jawab untuk dicantumkan dalam rencana laba taktis.
- b. Menyajikan sasaran-sasaran yang jelas dari pengeluaran bagi para manajer dari pusat tanggung jawab selama periode yang tercakup dalam kerangka rencana laba.
- c. Menyuguhkan jumlah-jumlah anggaran pengeluaran yang disesuaikan kepada aktivitas aktual untuk perbandingan-perbandingan (terhadap pengeluaran-pengeluaran aktual) dalam laporan kinerja bulanan (Welsch, et all., 2000, h. 320).

Selain kegunaan diatas manfaat, anggaran fleksibel diantaranya:

- 1) Anggaran fleksibel dapat digunakan untuk menyusun anggaran sebelum adanya tingkat aktivitas yang diharapkan.
- 2) Karena anggaran fleksibel dapat menentukan besarnya biaya pada berbagai tingkat aktivitas, anggaran tersebut dapat digunakan untuk menghitung berapa biaya yang harus dikeluarkan pada tingkat aktivitas aktual.
- 3) Anggaran fleksibel dapat membantu para maanjer menghadapi ketidakpastian dengan melihat hasil yang diharapkan pada berbagai tingkat aktivitas. Anggaran ini juga dapat digunakan untuk memberikan hasil keuangan dari berbagai macam skenario kegiatan (Hansen dan Mowen, 1999, h. 308).

Manfaat lain dari anggaran fleksibel, yaitu:

- a) Sebagai alat pengendalian biaya yang mempunyai hubungan dengan perubahan volume kegiatan
- b) Sebagai alat penilai prestasi bagi penanggung jawab biaya
- c) Sebagai alat pengendalian yang tolak ukurnya adalah penghematan biaya (Sulastiningsih dan Zulkifli, 1999, h. 282).

3. Langkah Penyusunan Anggaran Fleksibel

Ide dasar pendekatan anggaran fleksibel adalah bahwa melalui pengungkapan pola-pola perilaku biaya, sebuah anggaran dapat disusun yang disesuaikan dengan suatu kisaran aktivitas, tidak hanya pada satu tingkat aktivitas. Tahap-tahap dalam penyusunan anggaran fleksibel, antara lain:

- a. Biaya harus diidentifikasi sebagai biaya tetap dan atau variabel ketika dihubungkan dengan keluaran atau aktivitas produktif.
- b. Biaya harus dikaitkan dengan keluaran atau aktivitas produktif.
- c. Keluaran atau aktivitas produktif harus dapat diukur dan dapat dipercaya.

- d. Formula anggaran fleksibel untuk tiap biaya harus mencakup periode waktu tertentu dan untuk sebatas jumlah keluaran tertentu dan aktivitas yang produktif.
- e. Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian, formula anggaran fleksibel harus dibuat untuk setiap biaya dalam setiap pusat tanggung jawab dalam suatu perusahaan (Welsch, et all., 2000, h. 297).

4. Format Anggaran Fleksibel

Untuk tujuan pengendalian anggaran biaya fleksibel dapat disusun dalam beberapa bentuk sesuai dengan yang dikehendaki. Format anggaran fleksibel berbeda dari anggaran tetap (statis) karena menunjukkan beberapa tingkat aktivitas yang dapat dicapai perusahaan, beberapa format anggaran fleksibel diantaranya:

- a. **Format Tabel**
Format ini memperlihatkan anggaran biaya untuk tingkat keluaran atau aktivitas yang berbeda dalam batas-batas relevan, format ini sering digunakan untuk tujuan pengajaran. Komponen tetap dan variabel dari tiap biaya tidak dibedakan. Bentuk anggaran ini memudahkan untuk membuat langkah-langkah luar biasa dan membatasi biaya tanpa asumsi garis lurus.
- b. **Format Formula**
Format ini menyajikan sebuah rumusan untuk tiap perkiraan biaya pada setiap pusat tanggung jawab. Rumus ini memberikan jumlah yang tetap dan tarif yang bervariasi. Hal ini lebih ringkas dan umumnya lebih berguna karena komponen-komponen tiap biaya disediakan. Format rumusan ini menggunakan pola hubungan garis lurus.
- c. **Format Grafik**
Format grafik dipakai sebagai pelengkap dari kedua format diatas. Format ini menjelaskan secara jelas hubungan antara output dengan biaya yang terjadi pada berbagai tingkat output (Welsch, et all, 2000, h. 317-318).

C. Biaya Standar

Biaya standar merupakan suatu cara untuk memperoleh hasil pengukuran terhadap kegiatan atau aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. Biaya standar sangat penting bagi perusahaan karena merupakan patokan atau dasar yang dipakai sebagai perbandingan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya, sehingga setelah diadakan perhitungan dan ternyata ada penyimpangan maka perusahaan dapat segera mengambil tindakan untuk menganalisis permasalahan dan mengambil tindakan perbaikan. Perusahaan yang melakukan proses produksi, standar yang digunakan adalah standar bahan baku, standar tenaga kerja dan standar overhead pabrik.

1. Pengertian Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi dan faktor-faktor lain tertentu (Mulyadi, 2005, h. 387). Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah unit produk selama periode tertentu. Biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi (Carter dan Usry, 2005 h. 153).

Dari kedua definisi diatas dapat disimpulkan bahwa biaya standar adalah biaya yang ditetapkan terlebih dahulu berdasarkan pengalaman masa lalu dan dapat dipakai untuk mengukur kinerja manajerial dengan cara membandingkan biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi

2. Jenis-jenis Standar

Standar dapat digolongkan atas dasar tingkat keketatan atau kelonggaran sebagai berikut:

a. Standar teoritis

Standar teoritis disebut pula dengan standar ideal, yaitu standar yang ideal yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dapat dicapai. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksana. Kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama. Tetapi pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang atau mesin jarang dapat dicapai sehingga standar ini seringkali menimbulkan frustrasi. Jenis standar ini sekarang jarang dipakai.

b. Rata-rata biaya waktu yang lalu

Standar ini cenderung merupakan standar yang longgar sifatnya. Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar. Tetapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem biaya standar, dan terhadap

jenis biaya standar ini secara berangsur-angsur kemudian diganti dengan biaya yang benar-benar menunjukkan efisiensi.

c. Standar normal

Standar normal didasarkan atas taksiran biaya di masa yang akan datang di bawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Kenyataannya standar normal didasarkan pada rata-rata biaya di masa yang lalu, yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang. Standar normal berguna bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang dan dalam pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang. Standar normal tidak begitu bermanfaat ditinjau dari sudut pengukuran pelaksanaan tindakan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

d. Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*Attainable High Performance*)

Standar jenis ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya (Mulyadi, 2005, h. 349).

Biaya standar berdasarkan faktor tingkat produksi diklasifikasikan menjadi empat, yaitu:

- 1) Standar Kapasitas Teoritis
Standar kapasitas teoritis mendasarkan kepada kemampuan produksi suatu departemen atau pabrik pada kecepatan penuh tanpa berhenti.
- 2) Standar Kapasitas Praktis
Standar kapasitas praktis didasarkan kepada tingkatan produksi teoritis dikurangi dengan hambatan-hambatan kegiatan produksi yang tidak dapat karena faktor internal perusahaan, jadi didasarkan pada kegiatan pabrik dengan tingkat efisiensi yang diharapkan dapat dicapai pada kondisi pemakaian standar.
- 3) Standar Kapasitas Normal
Standar kapasitas normal adalah standar kegiatan produksi yang dihitung dari standar kegiatan teoritis dikurangi hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari baik yang datang dari internal perusahaan maupun faktor eksternal.
- 4) Standar Kapasitas yang diharapkan
Standar kapasitas yang diharapkan mendasarkan pada kegiatan produksi yang diharapkan dapat tercapai pada periode akuntansi pemakaian standar,

sehingga merupakan pendekatan juangka pendek (Supriyono dan Mulyadi, 1999, h. 20).

3. Tujuan Penyusunan Biaya Standar

Penyusunan biaya standar bertujuan untuk memperbaiki perencanaan dan pengendalian, serta untuk memfasilitasi perhitungan biaya produk. Dalam perencanaan dan pengendalian, sistem perhitungan biaya standar memperbaiki perencanaan dan pengendalian serta memperbaiki pengukuran kinerja. Standar unit adalah syarat fundamental bagi sistem anggaran fleksibel, yang merupakan kunci bagi sistem perencanaan dan pengendalian yang baik. Sistem pengendalian anggaran membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan dengan menghitung varians, yaitu perbedaan antara biaya aktual dan yang direncanakan untuk tingkat aktivitas aktual (Mulyadi, 2005, h. 350)..

4. Manfaat Biaya Standar

Suatu standar merupakan harapan ke depan yang menjadi kerangka dalam mengendalikan kinerja. Biaya standar dapat membantu para manajer dalam mengkoordinasikan langkah-langkah mereka. Dengan demikian tujuan umum organisasi akan sejalan dengan tujuan dari bagian-bagiannya. Sebagai unsur dasar penyusunan anggaran dan sebagai alat pengendalian, manajemen dapat memperoleh manfaat dari standar. Sistem biaya standar memberikan pedoman bagi manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan lainnya.

Manfaat biaya standar adalah sebagai berikut:

- a. Penggunaan konsep *management by exception*. Berdasarkan hasil analisis pencapaian standar, manajemen dapat mengidentifikasi penyebab penyimpangan dari standar dan selanjutnya mengarahkan perhatian yang lebih banyak pada langkah-langkah untuk memperbaiki penyimpangan.
- b. Memudahkan perencanaan kas dan persediaan. Dengan adanya standar pelaksanaan pekerjaan cenderung menjadi lebih terjadwal dan secara sistematis penjadwalan tersebut akan mempengaruhi keputusan pengeluaran dan penerimaan kas, serta pengadaan bahan baku dan pemakaiannya sesuai dengan jadwal dan jumlah yang dibutuhkan.
- c. Meningkatkan penghematan dan efisiensi. Dengan menggunakan grafik, standar biaya dapat dibandingkan secara baik dengan

realisasinya untuk menghindari fluktuasi biaya yang mengarah kepada efek yang tidak efisien..

- d. Lebih sederhana dan ekonomis karena kontrol dilakukan atas dasar hitungan unit.
- e. Membantu implementasi akuntansi pertanggungjawaban. Berdasarkan standar yang ditetapkan, pusat pertanggungjawaban dapat melaksanakan pekerjaannya berdasarkan standar tersebut serta dapat mengendalikan biaya dan dievaluasi kinerjanya (Samryn, 2001, h. 224-225).

Selain manfaat diatas, biaya standar juga dapat membantu perencanaan dan pengendalian operasi perusahaan dalam:

- 1) Penetapan harga, dengan adanya biaya standar anggaran untuk volume dan bauran produk dapat disusun dengan cepat dan andal.
- 2) Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi
- 3) Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat penyusunan laporan biaya
- 4) Membebaskan biaya ke persediaan, produk dalam proses, dan produk jadi
- 5) Menetapkan tawaran kontrak
- 6) Menghitung biaya yang terjadi untuk suatu kontrak akan lebih mudah menggunakan biaya standar (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 77-78).

5. Keterbatasan Biaya Standar

Kelemahan biaya standar adalah sebagai berikut:

- a. Dalam implementasinya sering terjadi kesulitan dalam menentukan varians yang materil karena penilaiannya yang sangat subyektif.
- b. Dengan adanya standar selain varians cenderung kurang mendapatkan perhatian segera. Padahal bisa saja terdapat hal-hal yang lebih membutuhkan perhatian dalam rangka perbaikan-perbaikan.
- c. Penggunaan prinsip pengecualian untuk penilaian kinerja di satu sisi dapat mendorong bawahan untuk berusaha menutupi penyimpangan-penyimpangan dari standar yang sifatnya negatif (Samryn, 2001, h. 225-226).

6. Revisi Terhadap Standar

Standar harus diubah hanya apabila kondisi yang mendasari penentuannya telah mengalami perubahan. Mengenai kapan standar harus diubah, ada dua pendapat. Pendapat pertama mengatakan bahwa standar harus dirubah dalam periode akuntansi, yaitu segera setelah diketahui bahwa standar tersebut keliru ditetapkan. Pendapat yang kedua, mengatakan bahwa jika standar diperbaiki dalam akuntansi, perubahan tersebut akan menghancurkan standar sebagai pengukur efisiensi (Mulyadi, 2005, h. 434).

Oleh karena itu, meskipun standar yang telah ditetapkan telah mengalami kekeliruan, perbaikan standar harus ditunda sampai akhir periode akuntansi.

Jalan tengah yang diambil dalam pertentangan dua pendapat tersebut adalah

ditinjau dari segi praktisnya, apabila terjadi perubahan yang penting dalam metode produksi, tenaga kerja atau bahan baku yang dipakai baik kuantitas maupun kualitasnya, maka standar harus segera dirubah. Baik standar harga bahan maupun standar tarif upah harus dirubah bila terjadi perubahan yang penting pada harga pasar bahan baku dan tarif upah.

7. Hubungan Biaya Standar Dengan Anggaran

Anggaran merupakan alat pengendalian yang bermanfaat namun untuk penggunaannya dalam evaluasi kinerja harus diperhatikan dua hal penting. Pertama menentukan bagian jumlah yang dianggarkan dibandingkan dengan hasil aktual, kedua mempertimbangkan dampak anggaran itu terhadap para pelaksana. Biaya standar memberikan estimasi andal untuk tahap perencanaan dan penganggaran. Proyeksi akurat dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik diperlukan untuk melakukan penganggaran yang efektif. Karena biaya standar ditentukan sebelumnya secara cermat, biaya standar memberikan landasan terbaik untuk mengukur kinerja biaya pada masa yang akan datang, implikasinya apabila tersedia biaya standar maka biaya tersebut memberikan manfaat terhadap fungsi perencanaan manajemen.

Perbedaan antara biaya dianggarkan dengan biaya standar adalah biaya standar mengacu pada biaya perunit, sedangkan biaya di anggaran menunjuk pada total dari banyaknya unit yang dianggarkan. Jadi standar merupakan jumlah satuan dan anggaran merupakan jumlah total. Informasi yang terkandung dalam anggaran haruslah konsisten dengan biaya standar.

Sebagai contoh biaya standar dari sebuah unit produksi adalah sebagai berikut:

Biaya standar per unit	
Bahan baku langsung (4 meter x Rp. 10.000 per meter)	= Rp. 40.000
Tenaga kerja langsung (6 jam x Rp. 1.500 per jam)	= Rp. 9.000
Overhead pabrik (Rp. 800 per jam kerja langsung)	= Rp. 2.400
Biaya standar per unit produksi	= Rp. 51.400

(Garrison, 2000, h.18)

Apabila anggaran pembelian bahan baku langsung memerlukan 100 meter bahan baku, anggaran ini akan memperlihatkan taksiran biaya Rp. 1.000.000

(100 meter x Rp. 10.000 per meter). Demikian pula jika disusun anggaran tenaga kerja langsung untuk suatu tingkat produksi 200 unit anggaran akan memperlihatkan 1200 jam kerja langsung yang biayanya Rp. 1.800.000 (200 unit x 6 jam x Rp 1.500). Jadi standar merupakan suatu jumlah satuan. Sedangkan anggaran merupakan suatu jumlah total.

8. Penetapan Standar Biaya Produksi

a. Penetapan Standar Biaya Bahan Baku

Dalam penetapan standar bahan baku ada dua jenis standar yang digunakan, yaitu standar harga bahan baku dan standar kuantitas (pemakaian) bahan baku.

1) Standar harga bahan baku

Harga bahan baku seringkali berubah-ubah naik turun, namun seringkali mengalami kenaikan. Untuk menetapkan harga bahan baku yang akan diperhitungkan di dalam harga pokok penjualan, manajer pembelian umumnya akan melakukan teknik estimasi harga dimana bahan baku seharusnya dibeli. Departemen akuntansi biaya atau departemen pembelian biasanya bertanggung jawab untuk menyusun standar harga bahan baku karena mereka mempunyai data harga dan mengetahui kondisi pasar. Apabila lebih dari satu macam bahan baku yang dipergunakan dalam suatu proses produksi, suatu harga unit standar harus dipersiapkan untuk setiap bahan baku tersebut.

Harga standar memungkinkan untuk memantau kinerja bagian pembelian dan mendeteksi pengaruhnya terhadap biaya bahan baku serta mengukur dampak dari kenaikan dan penurunan harga bahan baku terhadap laba. Harga yang dipilih sebagai harga standar sebaiknya digunakan harga yang mencerminkan harga saat ini.

2) Standar kuantitas bahan baku

Spesifikasi yang telah ditentukan sebelumnya dari kuantitas bahan baku yang dimasukkan ke produksi dari satu unit barang jadi di dalam kondisi yang normal. Jika dibutuhkan lebih dari satu macam bahan baku untuk menyelesaikan suatu produk, masing-masing standar harus dibuat untuk setiap bahan baku. Jumlah bahan baku yang dibutuhkan

untuk menyelesaikan suatu produk dapat dikembangkan dari studi rekayasa (*engineering*), analisis pengalaman masa lalu, dan melakukan uji coba (*test run*) dengan kondisi yang diawasi. Departemen produksi biasanya bertanggung jawab untuk menyusun kuantitas standar karena departemen tersebut pada umumnya bertanggung jawab untuk merancang (mendesain) proses produksi untuk memproduksi suatu produk.

Penentuan penetapan biaya standar bahan baku perlu memperhatikan diantaranya: penyusunan anggaran bahan baku, penyimpanan bahan baku yang baik, pembelian yang terjadwal, dan pengiriman dan pengawasan bahan baku.

b. Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dalam penetapan standar biaya tenaga kerja yang digunakan, yaitu standar tarif dan standar efisiensi.

1) Standar tarif

Standar tarif lebih didasarkan pada perjanjian tawar-menawar kolektif antara serikat pekerja dan perusahaan, atau berdasarkan ketetapan pemerintah yang berdasarkan upah minimum. Untuk memastikan tingkat keadilan upah yang diberikan untuk setiap operasi diperlukan rating pekerjaan. Tarif upah telah ditentukan dimuka (*predetermined wage rate*) untuk suatu periode. Departemen akuntansi biaya, *engineering* atau personalia biasanya bertanggung jawab untuk menyusun tarif tenaga kerja langsung, karena mereka mempunyai data untuk membuat standar tersebut.

2) Standar efisiensi

Merupakan standar pelaksanaan kerja yang telah ditentukan sebelumnya dari upah tenaga kerja (baik langsung maupun tak langsung) yang dimasukkan dalam produksi, dalam kondisi normal dari satu unit barang jadi. Studi waktu dan gerak (*time and motion*) sangat membantu dalam mengembangkan standar efisiensi tenaga kerja langsung. Para staf spesialis biasanya bertanggung jawab untuk menata standar efisiensi tenaga kerja langsung.

Penentuan standar biaya tenaga kerja perlu memperhatikan diantaranya: perencanaan menyeluruh dan sistem pengupahan, lingkungan perusahaan, studi gerak dan waktu, petunjuk yang jelas untuk setiap bidang tugas.

c. Penetapan Standar Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik standar merupakan salah satu cara dalam mengalokasikan overhead pabrik ke persediaan untuk keputusan penetapan harga dan untuk pengendalian biaya. Standar biaya overhead pabrik merupakan suatu tarif biaya overhead yang telah ditentukan dimuka. Untuk menentukan besarnya biaya standar ini, terlebih dahulu harus dapat diestimasi besarnya biaya overhead yang akan terjadi di masa datang, dengan dicari dasar pembebanan tertentu berdasarkan kapasitas normal. Tarif ini dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal.

Standar harga dan standar kuantitas untuk overhead variabel umumnya dinyatakan dalam tarif dan jam. Tarif menunjukkan bagian variabel dari tarif overhead yang ditentukan dimuka, jam menunjukkan waktu yang digunakan jam tenaga kerja langsung (Kusnadi, dkk., 1999, h. 257-259).

D. Pengendalian

1. Pengertian Pengendalian

Pengendalian adalah suatu proses untuk menjamin terciptanya kinerja yang efisien yang memungkinkan tercapainya tujuan perusahaan. Kegiatan ini mencakup penetapan tujuan dan standar, membandingkan kinerja yang diukur dengan tujuan dan standar yang telah ditetapkan dan menekankan pencapaian sukses dan upaya untuk memperbaiki kesalahan (Welsch, et. all., 2000, h.63).

Pengendalian adalah proses menetapkan standar menerima umpan balik dari kinerja aktual, dan melakukan tindakan perbaikan ketika kinerja aktual bergeser secara signifikan dari kinerja yang diharapkan (Hansen dan Mowen, 2001, h.714). Pengendalian merupakan suatu usaha yang dilakukan secara sistematis oleh manajemen perusahaan dengan membandingkan kegiatan yang dilakukan dengan rencana yang telah dibuat sebelumnya. Dengan demikian jika terjadi penyimpangan, maka pihak manajemen dapat mencari dan

menemukan penyebabnya dan kemudian mengambil tindakan koreksi yang diperlukan.

2. Fungsi Pengendalian

- a. Alat Komunikasi
Sebagai alat komunikasi, informasi akuntansi manajemen memberikan informasi kepada para karyawan mengenai rencana dan kebijakan serta jenis tindakan yang diharapkan akan dilaksanakan oleh organisasi.
- b. Alat Pemotivasi
Sebagai alat pemotivasi, informasi akuntansi manajemen dapat mengarahkan para anggota organisasi bertindak dalam cara-cara yang sesuai dengan tujuan dan sasaran organisasi secara menyeluruh.
- c. Alat Penarik Perhatian
Sebagai alat penarik perhatian, informasi akuntansi manajemen memberikan tanda-tanda timbulnya masalah yang memerlukan penyelidikan dan kemungkinan tindakan yang perlu.
- d. Alat Penilaian
Sebagai alat penilaian, Informasi akuntansi manajemen membantu menunjukkan bagaimana prestasi anggota organisasi dan menyediakan dasar untuk meningkatkan gaji, promosi, penugasan kembali, berbagai bentuk tindakan koreksi, dan dalam keadaan yang ekstrim, yaitu dengan tindakan pemecatan (Supriyono dan Mulyadi, 1999, h. 6).

3. Proses Pengendalian

Proses pengendalian dirancang untuk membantu memantau aktivitas yang sedang berjalan dari suatu unit usaha dan setiap Pusat Tanggung Jawab, biasanya terdiri dari beberapa tahap, yaitu:

- a. Membandingkan kinerja aktual untuk periode yang bersangkutan dengan tujuan dan standar yang telah ditetapkan sebelumnya.
- b. Menyiapkan laporan kinerja yang berisi hasil aktual, hasil yang direncanakan, dan selisih dari kedua angka tersebut.
- c. Menganalisis penyimpangan antara hasil aktual dengan hasil yang direncanakan dan mencari sebab-sebab dari penyimpangan tersebut.
- d. Mencari dan mengembangkan tindakan alternatif untuk mengatasi masalah dan belajar dari pengalaman pihak lain yang telah sukses di suatu bidang tertentu.
- e. Memilih (tindakan koreksi) dari kumpulan alternatif yang ada dan menerapkan tindakan tersebut.
- f. Tindak lanjut atas pengendalian untuk menilai efektivitas dari tindakan koreksi yang diterapkan. Dilanjutkan dengan umpan maju untuk membuat perencanaan periode berikutnya (Welsch, et. all, 2000. h. 14).

Selain tahapan diatas, juga terdapat lima tahapan yang dapat dilakukan dalam proses pengendalian, yaitu:

- a. Penetapan Standar
Standar mengandung arti sebagai suatu satuan pengukuran yang dapat digunakan sebagai patokan untuk menilai hasil.
- b. Penetapan pengukuran pelaksanaan kegiatan
Pengukuran ini sebaiknya mudah dilaksanakan dan tidak mahal serta dapat diterangkan kepada karyawan.
- c. Pengukuran pelaksanaan kegiatan
Pengukuran dapat dilakukan dengan cara:
 - 1) Pengamatan.
 - 2) Metode-metode otomatis.
 - 3) Laporan-laporan baik lisan maupun tulisan.
 - 4) Inspeksi, pengujian atau dengan pengambilan sampel.
- d. Pembanding pelaksanaan kegiatan dengan standar dan analisis penyimpangan
Penyimpangan-penyimpangan harus dianalisis untuk menentukan mengapa standar tidak dapat dicapai.
- e. Pengambilan tindakan koreksi bila diperlukan
Tindakan koreksi dapat diambil dalam berbagai bentuk, antara lain: standar mungkin diubah, pelaksanaan diperbaiki, atau keduanya dilaksanakan bersamaan (Handoko, 1997, h.363-365).

4. Hubungan Pengendalian dengan Biaya Standar

Biaya standar mempunyai hubungan yang erat dengan pengendalian biaya, karena pada dasarnya biaya standar yang disusun mempunyai fungsi sebagai alat yang paling penting dalam pengendalian biaya. Perusahaan akan mengetahui apakah selama produksi berlangsung mengalami penyimpangan biaya dari standar yang telah ditentukan.

sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat penting di dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan realistis, hal ini akan merangsang pelaksana dalam melaksanakan pekerjaan dengan efektif, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan, dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan (Mulyadi, 2000, h. 424).

Untuk menghindari timbulnya biaya produksi yang terlalu besar maka diperlukan pengendalian biaya produksi. Pengendalian biaya produksi tersebut dapat melalui penetapan standar, setelah itu dilakukan analisis biaya standar. Dari analisis tersebut dapat diketahui berapa selisihnya. Apabila selisihnya menguntungkan, maka berarti pengendalian biaya produksi pada perusahaan tersebut dapat dikatakan baik, sedangkan bila selisih tersebut tidak menguntungkan maka diperlukan perbaikan terhadap pengendalian biaya produksi di dalam perusahaan tersebut. Penentuan besarnya selisih biaya yang

timbul akan menunjukkan elemen biaya apa, pada bagian mana, dan tanggung jawab siapa selisih tersebut.

5. Hubungan Pengendalian dengan Biaya Produksi

Pengendalian merupakan proses untuk menjamin terciptanya rencana-rencana yang telah ditetapkan. Suatu sistem pengendalian dibuat untuk mengawasi pelaksanaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya, serta membuat koreksi atau perbaikan secara optimal (Hansen dan Mowen, 2001, h.715). Dengan semakin meningkatnya produktivitas perusahaan, maka semakin besar pula biaya yang dikeluarkan. Meningkatnya biaya produksi tanpa diikuti dengan meningkatnya pendapatan secara proporsional akan mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Oleh karena itu, diperlukan suatu pengendalian terhadap biaya produksi agar biaya yang sesungguhnya dikeluarkan sesuai dengan biaya yang telah direncanakan sehingga laba yang diperoleh juga sesuai dengan yang diharapkan. Pengendalian yang baik terhadap biaya adalah apabila didukung oleh adanya data anggaran atau biaya standar. Dengan demikian dapat dilakukan analisis selisih biaya sebagai pertimbangan untuk menetapkan tindak lanjut bagi manajemen.

E. Biaya

1. Pengertian Biaya

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu (Mulyadi, 2005, h. 8).

Biaya adalah manfaat yang dikorbankan dalam rangka memperoleh barang dan jasa. Manfaat (barang dan jasa) yang dikorbankan diukur dalam rupiah melalui pengurangan aktiva atau pembebanan utang pada saat manfaat (*benefit*) ini diterima. Sedangkan beban didefinisikan sebagai biaya yang telah memberikan suatu manfaat (*benefit*) dan sekarang telah berakhir (*expired*) (Kusnadi. dkk, 2002, h. 136).

Dari kedua pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan sumber ekonomi yang diukur dengan satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk obyek tertentu. Biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan dalam suatu periode akuntansi disebut beban

(*expense*), sedangkan biaya yang belum digunakan untuk menghasilkan pendapatan dalam suatu periode disebut sebagai biaya (*cost*).

2. Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam pencapaian tujuan perusahaan. Menurut Mulyadi (2005, h. 13-16) biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

- a. Obyek pengeluaran
Prinsip dari penggolongan biaya ini berkaitan dengan tujuan pengeluaran. Pada prinsipnya biaya tersebut dikeluarkan untuk tujuan apa, misalnya biaya untuk membayar gaji karyawan disebut biaya gaji, biaya untuk penelitian disebut biaya penelitian dan pengembangan.
- b. Fungsi pokok dalam perusahaan
Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok, yaitu:
 - 1) Biaya produksi
Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah: biaya depresiasi mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.
 - 2) Biaya pemasaran
Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah: biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran.
 - 3) Biaya administrasi dan umum
Merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya adalah: biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi, personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya fotocopy.
- c. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu:
 - 1) Biaya Langsung
Adalah biaya yang terjadi karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya Tidak Langsung

Adalah biaya yang terjadinya tidak tergantung kepada ada atau tidaknya sesuatu yang dibiayai. Biaya produksi tidak langsung contohnya biaya overhead pabrik.

d. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi:

1) Biaya Variabel

Adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya Semivariabel

Adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.

3) Biaya Semifixed

Adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

4) Biaya Tetap

Adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contohnya gaji direktur produksi.

e. Jangka waktu manfaatnya

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi:

1) Pengeluaran modal (*capital expenditure*)

Adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Contohnya pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, promosi besar-besaran serta pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk

2) Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)

Adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contohnya biaya iklan, biaya telex dan biaya tenaga kerja.

3. Analisis Perilaku Biaya

Pada umumnya pola perilaku biaya diartikan sebagai hubungan antara total biaya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat dibagi menjadi tiga golongan, yaitu: biaya tetap, biaya variabel dan biaya semivariabel (Mulyadi, 2005, h. 465). Perilaku biaya (*cost behaviour*) adalah pola perubahan biaya dalam kaitannya dengan volume kegiatan atau tingkat aktivitas perusahaan, misalnya volume produksi atau volume penjualan. Perilaku biaya adalah istilah umum untuk menggambarkan apakah biaya berubah seiring dengan perubahan output (Hansen dan mowen, 2004, h. 84). Perilaku biaya juga dapat diartikan sebagai perubahan biaya yang terjadi

akibat perubahan dari aktivitas bisnis (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 47).

Perilaku biaya dapat dibagi menjadi tiga, diantaranya:

a. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu. Biaya tetap merupakan biaya untuk mempertahankan kemampuan beroperasi perusahaan pada tingkat kapasitas tertentu yang dipengaruhi oleh kondisi perusahaan jangka panjang, teknologi, dan metode serta strategi manajemen (Mulyadi, 2005, h. 466). Biaya tetap adalah suatu biaya yang dalam jumlah total, tetap konstan dalam rentang yang relevan ketika tingkat output aktivitas berubah (Hansen dan Mowen, 2004, h. 84). Contoh biaya tetap, yaitu: biaya sewa, asuransi, gaji supervisor, gaji pegawai administrasi, biaya depresiasi dengan garis lurus, pajak properti, periklanan, pajak bumi dan bangunan, dan lain-lain (Shim dan Siegel, 2001, h. 65).

Untuk keperluan perencanaan dan pengendalian, biaya tetap diklasifikasikan menjadi dua, yaitu *committed fixed costs* (CFC) dan *discretionary fixed costs* (DFC).

1) *Committed Fixed Costs* (CFC)

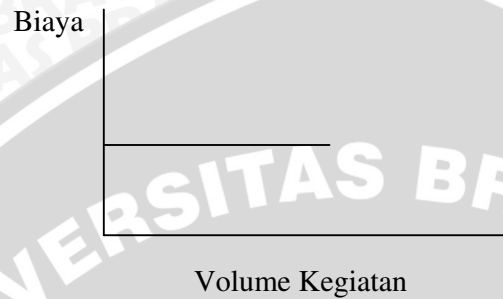
CFC sebagian besar adalah biaya tetap yang timbul dari pemilikan pabrik, equipment, dan organisasi pokok. Perilaku CFC ini dapat diketahui dengan jelas dengan mengamati biaya-biaya yang tetap dikeluarkan jika seandainya perusahaan tidak melakukan kegiatan sama sekali dan akan kembali ke kegiatan normal, misalnya pada kasus pemogokan karyawan atau kekurangan bahan. Dalam hal ini CFC berupa semua biaya yang dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan di dalam memenuhi tujuan-tujuan jangka panjangnya. Contoh CFC adalah biaya depresiasi, pajak bumi dan bangunan, sewa, asuransi, dan gaji karyawan utama.

2) *Discretionary Fixed Costs* (DFC)

DFC merupakan biaya yang timbul dari keputusan penyelidikan anggaran secara berkala yang secara langsung mencerminkan kebijakan manajemen puncak mengenai jumlah maksimum biaya diijinkan untuk dikeluarkan, dan yang tidak dapat menggambarkan hubungan yang optimum antara masukan dengan keluaran. DFC sering juga disebut sebagai *managed* atau *programmed costs*. DFC tidak memiliki hubungan tertentu dengan volume kegiatan. keputusan mengenai DFC ini dibuat pada awal tahun anggaran. Setelah tujuan ditetapkan dan cara untuk mencapainya telah dipilih, maka biaya maksimum yang akan dikeluarkan akan ditetapkan dan

disediakan dalam anggaran. Contoh DFC adalah biaya riset dan pengembangan, biaya iklan, biaya promosi penjualan, biaya program latihan karyawan, biaya konsultasi (Mulyadi, 2005, h. 466-467).

Gambar 1
Grafik Biaya Tetap



b. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya variabel per unit konstan (tetap) dengan adanya perubahan volume kegiatan (Mulyadi, 2005, h. 468). Biaya variabel adalah biaya yang dalam jumlah total, bervariasi secara proporsional terhadap perubahan output. Oleh karena itu, biaya variabel naik ketika output naik, dan akan turun ketika output turun (Hansen dan Mowen, 2004, h. 86). Contoh biaya variabel, yaitu: biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, bahan bakar, tenaga listrik pabrik, uang lembur, dan lain-lain (Shim dan Siegel, 2001, h. 65)

Untuk kepentingan perencanaan dan pengendalian, biaya variabel dibedakan menjadi dua, yaitu *engineered variable costs* (EVC) dan *discretionary variable costs* (DVC).

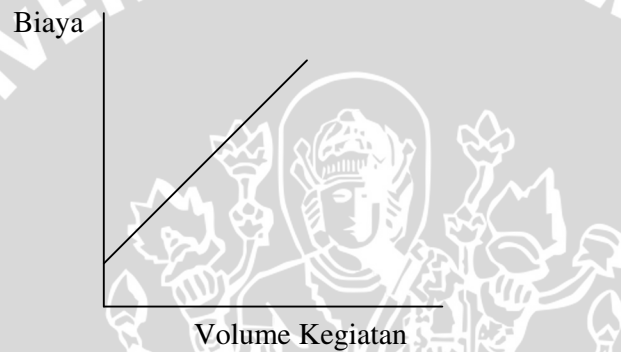
1) *Engineered Variable Costs* (EVC)

Engineered Costs adalah biaya yang memiliki hubungan fisik tertentu dengan ukuran kegiatan tertentu. Hampir semua biaya variabel merupakan *Engineered Costs*. EVC merupakan biaya yang antara masukan dan keluarannya mempunyai hubungan erat dan nyata. Jika masukan (biaya) berubah maka keluaran akan berubah sebanding dengan perubahan masukan tersebut. Sebaliknya jika keluaran berubah maka masukan (biaya) akan berubah sebanding dengan perubahan keluaran tersebut. Contoh EVC adalah biaya bahan baku.

2) *Discretionary Variable Costs (DVC)*

Ada beberapa biaya variabel yang dapat dikelompokkan ke dalam DVC. Hal ini dikarenakan DVC bersifat variabel, berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan karena manajemen memutuskan kebijakan demikian. Dengan kata lain DVC merupakan biaya yang masukan dan keluarannya memiliki hubungan erat namun tidak nyata (bersifat artifisial). Jika keluaran berubah, maka masukan akan berubah sebanding dengan perubahan volume penjualan. Namun jika masukan berubah, keluaran belum tentu berubah dengan adanya perubahan masukan tersebut (Mulyadi, 2005, h. 468-469).

Gambar 2
Grafik Biaya Variabel

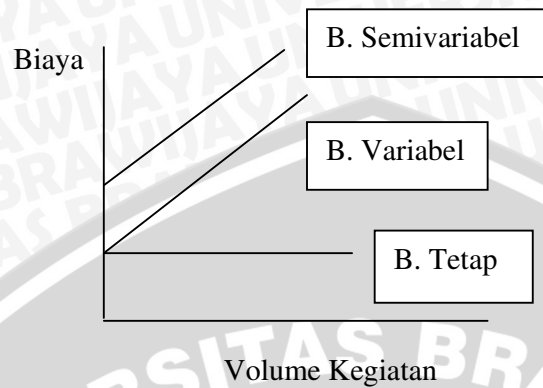


b. Biaya Semivariabel

Biaya Semivariabel adalah biaya yang memiliki komponen tetap dan variabel (Hansen dan Mowen, 2004, h. 87). Biaya semivariabel adalah biaya yang memiliki unsur tetap dan variabel di dalamnya. Unsur biaya yang tetap merupakan jumlah biaya minimum untuk menyediakan jasa, sedangkan unsur variabel merupakan bagian dari biaya semivariabel yang dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan (Mulyadi, 2005, h. 469).

Contoh biaya semivariabel, yaitu: biaya supervisi, biaya inspeksi, biaya departemen jasa, biaya tunjangan, biaya pemeliharaan dan perbaikan, biaya pajak gaji majikan, biaya sewa truk pengiriman (Shim dan Siegel, 2001, h. 66). Biaya semivariabel harus dianalisis untuk menentukan komponen tetap dan komponen variabelnya.

Gambar 3
Grafik Biaya Semivariabel



Agar dapat dimanfaatkan dengan cara yang lebih baik, informasi biaya semivariabel sebaiknya dipisahkan lebih dahulu unsur-unsur biaya variabel dari unsur-unsur biaya tetapnya. Apabila pemisahan ini tidak dilakukan maka alternatif keputusan yang dihasilkan juga kurang memuaskan akurasi terutama bila jumlah biaya semivariabel ini dibanding total biaya secara keseluruhan. Pemisahan unsur biaya tetap dan biaya variabel dari biaya semivariabel dapat dilakukan dengan menggunakan metode titik tertinggi dan terendah, metode biaya berjaga, analisis regresi kuadrat terkecil, dan metode diagram pencar (Samryn, 2001, h. 45-52).

1) Metode Titik Tertinggi Dan Terendah (*high-low methode*)

Metode titik tertinggi dan terendah yaitu suatu metode pemisahan biaya semivariabel kedalam elemen-elemen biaya tetap dan biaya variabelnya dengan mendasarkan analisis pada selisih biaya antara tingkat tertinggi dan yang terendah. Secara umum perhitungannya dapat dilakukan dengan cara:

- Memilih jumlah biaya yang paling tinggi dari data yang tersedia.
- Memilih jumlah biaya yang paling rendah dari data yang tersedia.
- Menghitung selisih jumlah aktivitas dan selisih biaya dari dua titik tertinggi dan terendah.
- Memasukkan selisih tersebut ke dalam formula untuk menghitung komponen biaya tetap dan biaya variabel.

2) Metode Biaya Berjaga

Metode biaya berjaga praktis digunakan untuk menaksir biaya tetap dan biaya variabel bila sebuah perusahaan menutup kegiatannya untuk sementara. Metode ini dimaksudkan untuk menghitung cadangan dana yang harus disiapkan untuk berjaga-jaga selama tenggang waktu tanpa kegiatan normal. Selisih total biaya pada saat perusahaan menjalankan kegiatan operasi komersilnya dengan biaya yang diperkirakan akan terjadi pada saat kegiatan komersilnya dihentikan diperhitungkan sebagai biaya variabel. Biaya variabel ini selanjutnya dapat dibebankan kepada setiap unit produk atau satuan aktivitas dengan cara membagikan total unit produksi atau satuan aktivitas dari total biaya variabel. Hasil pembagian tersebut merupakan biaya produksi variabel per unit produksi atau per satuan aktivitas.

3) Metode Diagram Pencar

Cara lain yang cukup sederhana adalah metode diagram pencar yang dapat digunakan untuk melihat kecenderungan perubahan biaya tetap dan biaya variabel dengan cara menempatkan titik-titik perpotongan biaya dengan volume jam kegiatan dalam satu grafik yang terdiri dari sumbu x dan sumbu y. Garis x menunjukkan volume aktivitas dan garis y menunjukkan jumlah biaya. Diantara titik-titik perpotongan biaya dan volume aktivitas tersebut selanjutnya ditarik sebuah garis regresi yang lurus dari kanan ke kiri. Kemiringan garis regresi ini menunjukkan tren perubahan biaya sejalan dengan perubahan volume aktivitas.

4) Analisa Regresi Menggunakan Metode *Least Squares*

Metode regresi kuadrat terkecil (*least squares*) untuk mengestimasi suatu hubungan linier didasarkan pada persamaan untuk sebuah garis lurus $Y = a + bX$. Selanjutnya untuk menghitung nilai *vertical intercept* (a) dan kemencengan (b) yang meminimumkan *squared error* digunakan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{N \sum XY - \sum X \sum Y}{N \sum X^2 - \sum (X)^2} \quad \text{dan} \quad a = \frac{\sum Y - b \sum X}{N}$$

Keterangan:

Y = Biaya yang harus dianggarkan sesuai dengan tingkat unit output yang diinginkan

a = Konstanta besarnya biaya tetap yang dianggarkan

b = Besarnya biaya variabel per unit output

X = Besarnya unit output yang diinginkan dalam batas relevan yang dianggarkan

N = Banyaknya observasi (data yang tersedia)

$\sum$ = Jumlah

(Mulyadi, 2005, h. 474)

Contoh perhitungan Analisa Regresi dengan Metode *Least Squares*:

Bulan	Jam Kerja (x)	Biaya (y)	XY	X^2
Januari	540	4.140	2.235.600	291.600
Februari	640	5.100	3.264.000	409.600
Maret	620	4.440	2.752.800	384.400
April	710	4.920	3.493.200	504.100
Mei	740	5.520	4.084.800	547.600
Juni	790	5.640	4.455.600	624.100
Juli	560	4.320	2.419.200	313.600
Total	4.600	34.080	22.705.200	3.075.000

(Samryn, 2001, h. 53-54)

$$b = \frac{N \sum XY - \sum X \sum Y}{N \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{7(22.705.200) - (4.600)(34.080)}{7(3.075.000) - (4600)^2}$$

$$b = 5,92 \text{ per jam}$$

$$a = \frac{\sum Y - b \sum X}{N}$$

$$a = \frac{34.080 - 5,92(4.600)}{12}$$

$$a = 978,29$$

Dengan demikian biaya tetap sebesar Rp. 978,29 per bulan atau Rp. 11.739,48 per tahun. Sementara biaya variabel sebesar Rp. 2.269,33 per bulan atau Rp. 27.232 per tahun.

4. Pengertian Biaya Produksi

Biaya produksi (*manufacturing cost, production cost* atau *factory cost*) meliputi semua biaya yang terkait dengan proses produksi, pada umumnya dibagi dalam tiga komponen, yaitu biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik yang dibebankan (Simamora, 1999. h. 36). Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk (Mulyadi, 2005, h. 16). Biaya produksi

membentuk kos produksi, yang digunakan untuk menghitung kos produk jadi dan kos produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses.

5. Elemen Biaya Produksi

Menurut Simamora (1999, h. 37) biaya produksi umumnya dibagi menjadi tiga komponen, yaitu:

a. Bahan Baku Langsung

Adalah bahan baku langsung adalah semua bahan yang menjadi bagian integral dari produk jadi perusahaan dan dapat ditelusuri dengan mudah serta dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Bahan baku langsung ini menjadi bagian fisik produk dan terdapat hubungan langsung antara masukan bahan baku dan keluaran dalam bentuk produk akhir/ jadi. Biaya ini dapat dibebankan secara langsung kepada produk karena observasi fisik dapat langsung dilakukan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk.

b. Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja adalah biaya tenaga kerja/ karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi bahan jadi atau yang dapat ditelusuri secara fisik kedalam pembuatan produk dan bisa pula ditelusuri dengan mudah atau tanpa memakan banyak biaya. Observasi fisik dapat dilakukan untuk mengukur kuantitas tenaga kerja dalam menghasilkan sebuah produk/ jasa. Karyawan-karyawan yang mengubah bahan baku mentah menjadi sebuah produk atau karyawan yang memberikan jasa kepada pelanggan diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung.

c. Overhead Pabrik

Biaya ini meliputi semua biaya pabrikasi, selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik dibagi menjadi tiga jenis, yaitu: biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tak langsung dan biaya pabrikasi lain misalnya penyusutan, asuransi, listrik.

F. Analisis Varians

1. Pengertian Varians

Varians adalah selisih antara biaya aktual dengan standar yang ditetapkan sebelum kegiatan operasi perusahaan dilakukan (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 80). Varians adalah selisih antara harga dan kuantitas standar dengan harga dan kuantitas sesungguhnya. Selisih seperti itu merupakan hal yang biasa dalam pelaksanaan anggaran atau suatu standar. Makin banyak variabel yang mempengaruhi implementasi standar maka makin besar kemungkinan terjadinya selisih.

Perbedaan atau selisih mempunyai dua kemungkinan, yaitu apabila biaya aktual melebihi biaya standar, maka varians ini disebut tidak menguntungkan karena hal itu akan memperkecil laba. Sebaliknya jika biaya standar lebih besar dari pada biaya aktual, maka varians biaya disebut menguntungkan karena akan memperbesar laba (Matz dan Usry, 1996, h. 100).

Analisis varians dilakukan dengan cara membandingkan antara kinerja standar dengan kinerja sesungguhnya dan dapat dilakukan oleh divisi, departemen, produk, wilayah atau unit tanggung jawab lainnya. Setelah diadakan perhitungan dan hasilnya selisih yang tidak menguntungkan, maka perlu diselidiki penyebab terjadinya penyimpangan tersebut untuk kemudian dicari jalan keluar untuk mengatasinya. Analisis varians biaya produksi meliputi:

a. Varians Bahan Baku

Adalah selisih bahan baku aktual dengan bahan baku berdasarkan standar yang diperkenankan. Dalam varians bahan baku dapat dianalisis menjadi: varians harga bahan baku dan varians kuantitas pemakaian bahan baku.

1) Varians harga bahan baku

Adalah selisih harga bahan baku aktual dengan harga bahan baku berdasarkan standar yang diperkenankan.

Rumus:

$$(\text{Harga Bahan Aktual} - \text{Harga Bahan Standar}) \times \text{Kuantitas Aktual Bahan}$$

Kemungkinan penyebab terjadinya varians harga bahan baku yang tidak menguntungkan, diantaranya adalah: fluktuasi harga pasar bahan baku yang cukup tajam, jauhnya pemasok sehingga tingginya biaya angkut yang dibebani pada perusahaan, gagalnya pemanfaatan potongan tunai yang diberikan pemasok, pembelian yang kurang ekonomis, serta gagalnya negosiasi harga yang ditawarkan pemasok.

Dengan terjadinya varians harga bahan baku tidak menguntungkan tersebut, maka yang bertanggung jawab adalah departemen pembelian. Namun, supervisi dan perancangan produk yang mengusulkan spesifikasi penggunaan jenis dan merk bahan tertentu juga dapat dimintai pertanggungjawaban.

2) Varians Kuantitas bahan

Adalah selisih antara kuantitas aktual yang digunakan untuk produksi dengan pemakaian bahan berdasarkan standar yang ditetapkan, menggunakan harga bahan baku standar.

Rumus:

$$(Kuantitas\ Bahan\ Aktual - Kuantitas\ Bahan\ Standar) \times Harga\ Bahan\ Standar$$

Kemungkinan penyebab terjadinya varians yang tidak menguntungkan, diantaranya adalah: kehilangan bahan baku saat penanganan tahap awal proses, pemborosan selama pemrosesan, terjadi kerusakan bahan dan sisa bahan berlebihan, perubahan spesifikasi produk yang belum disesuaikan dengan standar, serta penggantian bahan baku dari standar yang ditetapkan.

Dengan terjadinya varians yang tidak menguntungkan tersebut, maka yang bertanggung jawab berada pada supervisi lini atas bahan baku yang dibawah kendalinya.

b. Varians Tenaga Kerja

Adalah selisih biaya tenaga kerja aktual dengan biaya tenaga kerja berdasarkan standar yang diperkenankan. Dalam varians tenaga kerja ada dua varians yang dianalisis, yaitu varians tarif tenaga kerja dan varians efisiensi tenaga kerja.

1) Varians Tarif Tenaga Kerja

Adalah selisih tarif biaya tenaga kerja aktual dengan tarif biaya tenaga kerja standar, menggunakan jam kerja aktual.

Rumus:

$$(\text{Tarif Tenaga Kerja Aktual} - \text{Tarif Tenaga Kerja Standar}) \times \text{Jam Kerja Aktual}$$

Kemungkinan terjadinya varians tarif tenaga kerja yang tidak menguntungkan diantaranya:

- Terjadinya perubahan tarif yang belum disesuaikan dengan standar
- Penggunaan tenaga kerja dengan klasifikasi tarif atau upah yang berbeda dari yang ditetapkan ketika penyiapan standar untuk pekerjaan
- Penggunaan kelompok pekerja, dengan penetapan tarif atau upah yang berbeda yang mengakibatkan sulitnya diantisipasi jika terjadi perubahan

Dengan terjadinya varians tarif yang tidak menguntungkan tersebut, maka yang bertanggung jawab adalah supervisi lini yang mempunyai wewenang untuk membandingkan pekerja dan mesin terhadap tugas-tugas dengan penggunaan tingkat kerja yang tepat, supervisi ini juga bertanggung jawab terhadap pengendalian tarif atau upah tenaga kerja, hal ini juga bisa dilimpahkan ke departemen personalia.

2) Varians Efisiensi Tenaga Kerja

Adalah jam kerja aktual dengan jam kerja standar yang diperkenankan, menggunakan tarif tenaga kerja standar.

Rumus:

$$(\text{Jam Kerja Aktual} - \text{Jam Kerja Standar}) \times \text{Tarif Tenaga Kerja}$$

Kemungkinan terjadinya varians efisiensi tenaga kerja yang tidak menguntungkan diantaranya: Tenaga kerja bekerja kurang efisien, kurang terlatihnya tenaga kerja, terjadinya perubahan urutan kerja,

peralatan kurang efisien, kerusakan mesin, serta penggunaan bahan yang tidak sesuai standar ditetapkan.

Jika terjadi varians efisiensi tenaga kerja yang tidak menguntungkan, maka supervisi lini harus bertanggung jawab atas tenaga kerja yang berada dibawah kendalinya. Departemen perancangan produksi dan departemen pembelian harus bertanggung jawab atas setiap varians efisiensi tenaga kerja yang berasal dari penggunaan bahan yang tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan.

c. Varians Overhead Pabrik

Adalah selisih biaya overhead pabrik aktual dengan biaya overhead pabrik berdasarkan standar yang diperkenankan. Dalam menganalisis biaya overhead pabrik dilakukan dengan: metode satu varians, metode dua varians, metode tiga varians dan metode empat varians (Bustami dan Nurlela, 2006, h. 81-83).

Varians overhead pabrik terdiri dari varians terkendalikan, varians volume dan varians efisiensi. Untuk varians terkendalikan yang tidak menguntungkan pada dasarnya adalah tanggung jawab kepala bagian produksi, karena bagian ini berhubungan dengan biaya overhead variabel yang biasa dapat dikendalikan oleh kepala bagian produksi. Sedangkan varians volume umumnya merupakan tanggung jawab manajer puncak, kerana selisih biaya ini berhubungan dengan biaya overhead tetap yang berada di luar pengendalian biaya produksi, serta varians efisiensi pada dasarnya adalah tanggung jawab bagian produksi telah bekerja secara efisien atau tidak sehingga terjadi penghematan atau pemborosan kapasitas yang digunakan (Sulastiningsih dan Zulkifli, 1999, h. 251).

2. Analisis Varians Bahan Baku dan Varians Pekerja

Menurut Matz, et all. (1992, h. 116), bahan baku yang dipakai dalam perusahaan seringkali terdiri atas berbagai macam jenis dan mutu. Dalam perusahaan-perusahaan tertentu, seringkali terdapat kemungkinan untuk mengubah komposisi bahan baku yang dipakai dengan tujuan untuk merendahkan biaya, dengan mutu dan kuantitas hasil produk yang tetap memuaskan. Penurunan biaya juga dapat dilakukan dengan perbaikan hasil

bahan baku yang dipakai. Dalam perusahaan semacam ini, manajemen memerlukan analisis varians bauran bahan dan hasil. Diketahui data kuantitas standar dan aktual serta harga standar dan aktual maka perhitungan varians-variens tersebut adalah sebagai berikut:

Bahan	kuantitas Akt	Kuantitas Std	Harga Akt	Harga Std
A	xxx kg(a)	xxx kg(c)	Rp. xxx(e)	Rp. xxx(g)
B	<u>xxx kg(b)</u>	<u>xxx kg(d)</u>	Rp. xxx(f)	Rp. xxx(h)
Jumlah	xxx kg(i)	xxx kg(j)		

Bahan	Kuantitas	X Harga per unit =	Bias
A	xxx kg(c)	Rp. xxx(g)	Rp. xxx(a)
B	<u>xxx kg(d)</u>	Rp. xxx(h)	<u>Rp. xxx((3)</u>

Masukan: xxx kg(f) Rp. xxx(x)
 Keluaran: xxx kg(k) Rp. xxx(y) Rata-
 rata masukan: $\text{Rp. xxx(x)} / \text{xxx kg(f)} = \text{Rp xxx per kg(A)}$

Rata-rata keluaran: $\text{Rp. xxx(y)} / \text{xxx kg(k)} = \text{Rp. xxx per kg(z)}$

Varians Bahan

Bahan	Kuantitas	Harga Akt	Harga Std	Varians Harga
A	xxx kg(c)	Rp. xxx(e)	Rp. xxx(g)	xxx kg(c) X Rp. xxx (e-g)
B	<u>xxx kg(d)</u>	Rp. xxx(f)	Rp. xxx(h)	<u>xxx kg(d) X Rp. xxx (f-h)</u>
Varians harga beli bahan (neto)				Rp. xxx(T)

Varians Bauran Bahan

Kuantitas aktual pada biaya standar setiap bahan:

A	xxx kg(a) X Rp. xxx(g) = Rp. xxx(f)	
B	<u>xxx kg(b) X Rp. xxx(h) = <u>Rp. xxx(m)</u></u>	
	xxx kg(i)	Rp.xxx(n) Kuantitas

aktual pads harga rata-rata tertimbang biaya bahan

masukan standar yang digunakan

(xxx kg(i) X Rp xxx per kg(A)) Rp.xxx(o) Varians bauran bahan Rp.xxx(p)

Varians hasil

Kuantitas aktual pads rata-rata tertimbang

biaya standar bahan Rp. xxx(o) Kuantitas
keluaran aktual pada rata-rata tertimbang biaya

standar bahan ($\text{xxx kg(z)} \times \text{Rp. xxx per kg(r)}$) Rp. xxx(q) *Varian hasil bahan Rp. xxx(r)* **Varians Kuantitas Bahan**

Dengan menggunakan bahan baku xxx kg(b) akan menghasilkan xxx kg(k) , jika ingin menghasilkan (xxx kg(z)), maka bahan baku yang dibutuhkan adalah $(\text{xxx kg(z)} / (\text{xxx kg(z)} \times \text{xxx kg(f)}) = \text{xxx kg(s)}$.

Bahan baku sebanyak xxx kg(s) , terdiri dari bahan A sebanyak $\text{xxx kg(c)} / \text{xxx kg(j)} \times \text{xxx kg(s)} = \text{xxx kg(t)}$. Bahan B sebanyak $\text{xxx kg(d)} / \text{xxx kg(j)} \times \text{xxx kg(s)} = \text{xxx kg(u)}$. Bahan: (Unit x Biaya Standar per unit) = varians kuantitas bahan A: Kuantitas yang benar-benar digunakan

$$(\text{xxx kg(a)} \times \text{Rp. xxx(g)}) = \text{Rp. xxx(v)}$$

Kuantitas standar yang digunakan

$$(\text{xxx kg(t)} \times \text{Rp. xxx(g)}) = \text{Rp. xxx(w)}$$

$$\text{Rp. xxx(o)}$$

B: Kuantitas yang benar-benar digunakan

$$(\text{xxx kg(b)} \times \text{Rp. xxx(h)}) = \text{Rp. xxx(A)}$$

Kuantitas standar yang ditetapkan

$$(\text{xxx kg(u)} \times \text{Rp. xxx(h)}) = \text{Rp. xxx(B)}$$

$$\text{Rp. xxx(Y)}$$

Varians kuantitas bahan

$$\text{Rp. xxx(p)}$$

Jadi: Varians bauran bahan

$$\text{Rp. xxx(p)}$$

Varian hasil bahan

$$(\text{Rp. xxx(r)})$$

Varians kuantitas bahan

$$\text{Rp. xxx(p)}$$

b. Varians Pekerja

Menurut Matz, et all. (1992, h. 117) varians tenaga kerja terdiri dari varians tarif, varians efisiensi, dan varians hasil. Perhitungan variansvariannya tersebut adalah sebagai berikut:

Upah aktual (sebenarnya)	Rp. xxx(a)
Jam kerja aktual (xxx(1))	
x tarif pekerja standar (Rp.xxx(b))	<u>Rp. xxx(c)</u>
<i>Varians tarif upah pekerja</i>	Rp. xxx(d)
Jam kerja aktual x tarif pekerja standar	Rp. xxx(c)
Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan (xxx(2)) x	
tarif pekerja standar (Rpxxx(b))	<u>Rp. xxx(e)</u>
<i>Varians efisiensi pekerja</i>	Rp. xxx(f)
Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan x tarif pekerja standar	Rp. xxx(e)
Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual (xxx(3)) x tarif pekerja standar (Rpxxx(b))	<u>RD. xxx(g)</u>
<i>Varians hasil pekerja</i>	Rp. xxx(h)

3. Analisis Varians Overhead Pabrik (BOP)

Analisis varians overhead pabrik menurut Matz, et all. (1992, h. 118) terdiri dari empat metode varians, yaitu:

a. Metode satu varians

Selisih biaya overhead pabrik dihitung dengan menggunakan rumus:

= overhead pabrik aktual - overhead pabrik yang dibebankan ke produksi.

b. Metode dua varians

1) Varians terkendali (*controllable variance*), adalah perbedaan antara biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan jumlah anggaran berdasarkan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian untuk produksi aktual. Varians terkendali dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

= overhead pabrik aktual - jumlah anggaran berdasarkan jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan.

2) Varians volume (*volume variance*), adalah perbedaan antara jumlah anggaran berdasarkan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian untuk produksi aktual dengan overhead pabrik aktual yang dapat dibebankan ke barang dalam proses. Varians volume dapat dihitung dengan menggunakan

rumus: $\frac{\text{jumlah anggaran berdasarkan jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan}}{\text{jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan} \times \text{tarif overhead standar}}$)).

c. Metode tiga varians

1) Varians pengeluaran (*spending variance*), adalah perbedaan antara overhead pabrik aktual dengan anggaran yang didasarkan pada jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan pada produksi aktual. Varian pengeluaran dapat disebabkan antara lain oleh penggunaan mutu bahan baku dan tenaga kerja yang keliru, kegagalan dalam memperoleh syarat pembelian yang menguntungkan dan sebagainya. Varians pengeluaran dapat dihitung dengan rumus: $\text{overhead pabrik aktual} - \text{jumlah anggaran berdasarkan jam kerja aktual}$

2) Varians kapasitas menganggur (*idle capacity variance*), adalah perbedaan antara jumlah anggaran berdasarkan jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan pada produksi aktual dengan jumlah overhead pabrik yang dapat dibebankan ke produksi tanpa adanya sistem biaya standar. Varians kapasitas menganggur dapat disebabkan antara lain oleh kerusakan mesin, kekurangan operator, berkurangnya permintaan konsumen dan sebagainya. Varian kapasitas menganggur dapat dihitung dengan menggunakan rumus: $(\text{jumlah anggaran berdasarkan jam kerja aktual} - (\text{jumlah jam kerja aktual} \times \text{tarif overhead standar}))$ Dimana jam kerja aktual merupakan hasil perkalian antara jam kerja aktual dengan tarif overhead standar. Sedangkan tarif overhead standar merupakan hasil penjumlahan tarif overhead tetap dengan tarif overhead variabel.

3) Varians Efisiensi (*efficiency variance*), adalah perbedaan antara jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan dengan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian yang diizinkan untuk produksi aktual, dikalikan dengan tarif overhead pabrik standar. Varians efisiensi dapat disebabkan antara lain oleh pemborosan pemakaian bahan baku, pekerjaan tenaga kerja yang kurang efektif dan sebagainya. Varians efisiensi dapat dihitung dengan rumus: $(\text{jam kerja aktual} \times \text{tarif overhead standar}) - (\text{jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan} \times \text{tarif overhead standar})$.

d. Metode empat varians

1) Varians pengeluaran (*spending variance*)

2) Varians kapasitas menganggur (*idle capacity variance*) Perhitungan kedua metode diatas telah dijelaskan pada metode tiga varians, sedangkan dua

varians lainnya akan diuraikan sebagai berikut:

3) Varians efisiensi variabel (*variable efficiency variance*), adalah perbedaan antara jumlah jam kerja aktual dikalikan tarif overhead variabel dikurangi jam kerja standar yang diizinkan dikalikan dengan tarif overhead pabrik variabel. Varians efisiensi variabel dapat dihitung dengan menggunakan rumus: $(\text{jam kerja aktual} \times \text{tarif overhead variabel}) - (\text{jam kerja standar yang diizinkan} \times \text{tarif overhead variabel})$

4) Varian efisiensi tetap (*fixed efficiency variance*), adalah perbedaan antara jumlah overhead pabrik tetap yang akan dibebankan ke produksi yang didasarkan pada jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian dengan jumlah yang seharusnya dibebankan ke produksi berdasarkan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian yang diizinkan untuk produksi aktual. Varian efisiensi tetap dapat dihitung dengan menggunakan rumus: $-(\text{jam kerja aktual} \times \text{tarif overhead tetap}) - (\text{jam kerja standar yang diizinkan} \times \text{tarif overhead tetap})$.

4. Penyajian Varians Pada Perhitungan Harga Pokok Barang Yang

Dijual

Menurut Mulyadi (2005, h. 432) penyajian varians pada perhitungan harga pokok barang biasanya ditampakkan pada salah satu dari tiga posisi di bawah ini, yaitu:

- a. Penyajian varians ditunjukkan sebagai pengurang atau penambah terhadap laba kotor.
- b. Penyajian varians dibebankan langsung ke perkiraan harga pokok barang yang dijual
- c. Penyajian varians dibagikan ke perkiraan harga pokok barang yang dijual dan keperkiraan persediaan.

Namun perlakuan varians BOP pada akhir tahun juga tergantung pada penyebab terjadinya penyimpangan tersebut, yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

Apabila varians terjadi karena kesalahan dalam perhitungan tarif biaya overhead pabrik atau karena berbagai keadaan yang tidak berhubungan langsung dengan efisiensi perusahaan, misalnya adanya kenaikan tarif tenaga kerja tidak langsung maka varians yang ada di bebaskan secara merata ke rekening persediaan produk dalam proses, persediaan produk jadi dan harga pokok penjualan. Dan sebaliknya apabila terjadinya varians disebabkan oleh ketidakefisienan operasional perusahaan maka akan dibebankan sebagai penambah atau pengurang rekening harga pokok penjualan (Mulyadi, 2005, h. 433).

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus.

Adapun definisi penelitian deskriptif, adalah:

Penelitian terhadap fenomena atau populasi tertentu yang diperoleh peneliti dari subyek berupa individu, organisasional, industri dan prespektif yang lain. Tujuan dari penelitian ini untuk menjelaskan aspek-aspek yang relevan dengan fenomena yang diamati, yaitu menjelaskan karakteristik subyek yang diteliti, mengkaji berbagai aspek dalam fenomena tertentu, dan menawarkan ide masalah untuk pengujian atau penelitian selanjutnya (Indriantoro dan Supomo, 2002, h. 88).

Alasan dipilihnya jenis penelitian deskriptif karena jenis penelitian ini dianggap paling sesuai dengan tujuan penelitian, yakni untuk menggambarkan kasus yang dibahas, yaitu mengenai penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung dan kemudian dicari penyelesaiannya. Pendekatan penelitian yang dipilih adalah studi kasus. Studi kasus adalah penelitian yang dilakukan secara intensif, terperinci, dan mendalam terhadap suatu organisasi, lembaga atau gejala tertentu. Ditinjau dari wilayahnya maka penelitian studi kasus hanya meliputi daerah atau subyek yang sempit. Tetapi ditinjau dari sifat penelitian, penelitian kasus lebih mendalam (Arikunto, 2002, h. 131).

Penelitian studi kasus bertujuan untuk memberikan gambaran secara mendetail tentang latar belakang, sifat-sifat serta karakteristik yang khas dari kasus, ataupun status dari individu, yang kemudian dari sifat-sifat khas di atas akan dijadikan suatu hal yang bersifat umum (Nazir, 2003, h. 57). Tujuan dari studi kasus dalam penelitian ini adalah untuk mempelajari secara intensif mengenai penerapan anggaran fleksibel atas dasar biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi yang dijadikan sebagai objek penelitian sehingga akan diperoleh gambaran yang lebih mendetail tentang latar belakang dan karakteristik dari kasus yang ingin diamati.

B. Variabel Penelitian

Variabel merupakan suatu atribut atau sifat atau aspek dari orang atau obyek yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2006, h. 82). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Anggaran dan realisasi produksi
2. Anggaran dan realisasi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik
3. Tarif biaya overhead pabrik
4. Tingkat kapasitas yang digunakan

Dalam hal ini indikator yang digunakan adalah selisih antara biaya yang dianggarkan (budget) dengan realisasinya, dan ukuran yang dipakai adalah menguntungkan (*favourable*) dan tidak menguntungkan (*unfavourable*).

C. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Rokok Dua Dewi yang terletak di RT.6, RW.2, Dusun Tempel, Desa Tanggul Kundung, Kecamatan Besuki, Kabupaten Tulungagung, Provinsi Jawa Timur dengan pertimbangan bahwa penyusunan anggaran yang dilakukan perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung masih terdapat kelemahan dalam mengendalikan biaya produksinya, karena anggaran statis yang dibuat masih bersifat kaku dalam mengantisipasi munculnya selisih (*variance*) dari estimasi anggaran yang telah ditetapkan. Serta belum adanya suatu sistem yang dapat meminimalkan terjadinya kegagalan dalam mencapai sasaran produksi yang diinginkan. Untuk memudahkan dalam pengambilan data dan mendapatkan keakuratan data maka peneliti mengambil tempat penelitian di Kota Tulungagung.

D. Sumber Data

Sumber data merupakan subyek dari mana data diperoleh dalam penelitian. Sumber data adalah subyek dari mana data tersebut diperoleh (Arikunto, 2002, h. 107). Dalam penelitian ini data yang dikumpulkan ada dua macam, yaitu: data primer dan data sekunder.

1. Data Primer

Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumber yang akan diteliti (tidak melalui perantara). Data primer dapat berupa opini subyek (orang) secara individu atau kelompok, hasil observasi terhadap suatu benda (fisik), kejadian atau kegiatan dan hasil pengujian (Indriantoro dan Supomo, 2002, h. 147).

Pada penelitian ini, Data diperoleh dengan cara melakukan wawancara langsung terhadap pihak-pihak yang berhubungan, seperti bagian produksi dan bagian akuntansi, wawancara ini bertujuan mendapatkan data mengenai kebijakan-kebijakan yang diambil perusahaan. Data primer yang nantinya dipergunakan dalam penelitian ini terdiri dari:

- a. Data Kualitatif, yaitu jenis data yang berupa informasi dan keterangan, seperti: gambaran umum perusahaan, struktur organisasi, dan hasil produksi perusahaan periode tahun 2005-2006.

Data Kuantitatif, yaitu jenis data yang berupa angka-angka, seperti: anggaran dan realisasi produksi periode tahun 2005-2006 serta anggaran dan realisasi biaya produksi periode tahun 2005-2006.

2. Data Sekunder

Merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara dan umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah disusun dalam arsip (data dokumenter) yang dipublikasikan dan tidak dipublikasikan (Indriantoro dan Supomo, 2002, h.147) dalam penelitian ini data sekundernya diperoleh dari literatur seperti buku-buku, majalah, dan makalah baik yang diterbitkan oleh perusahaan atau pihak lain yang berkaitan dengan pengendalian biaya biaya produksi. Data-data yang diperlukan meliputi laporan tahunan periode tahun 2005-2006, laporan keuangan periode tahun 2005-2006, dan catatan produksi tiap periode untuk periode tahun 2005-2006.

E. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data pada hakekatnya adalah cara yang dipilih untuk mengumpulkan data yang gunanya untuk dilakukan analisa terhadap data tersebut. Pengumpulan data pada dasarnya adalah merupakan cara yang

digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data penelitiannya, misalnya: angket, observasi dan dokumentasi (Arikunto, 2002, h. 15). Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah:

Wawancara

Wawancara adalah proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab antara si penanya atau pewawancara dengan si penjawab atau responden dengan menggunakan alat yang disebut *interview guide* (panduan wawancara) (Nasir, 2003, h. 234). Dalam penelitian ini peneliti melakukan wawancara dengan pihak-pihak yang terkait yang ada pada perusahaan rokok, diantaranya: bagian Produksi, bagian Pemasaran, bagian Pembelian dan bagian Keuangan.

1. Dokumentasi

Dokumentasi merupakan metode pengumpulan data dengan cara mempelajari dokumen-dokumen atau catatan-catatan yang terkait dengan penelitian yang dilakukan berhubungan dengan masalah yang diteliti. Adapun dokumen-dokumen yang dipelajari antara lain laporan tahunan periode tahun 2005-2006, laporan keuangan periode tahun 2005-2006 dan catatan produksi tiap periode untuk periode tahun 2005-2006.

F. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian merupakan salah satu pendukung dari penelitian, karena instrumen penelitian merupakan alat yang digunakan untuk mendapatkan data yang diperlukan bagi penelitian tersebut. Instrumen penelitian adalah alat atau fasilitas yang digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data agar pekerjaannya lebih mudah dan hasilnya lebih baik, dalam arti lebih cermat, lengkap dan sistematis sehingga lebih mudah diolah (Arikunto, 2002, h. 136). Berdasarkan pengumpulan data yang digunakan, maka instrumen pengumpulan data yang dipilih adalah:

1. Pedoman wawancara (*interview guide*)

Berisi pertanyaan-pertanyaan yang akan ditujukan pada saat wawancara, yaitu dengan obyek orang sebagai sumber datanya. Dalam hal ini topik yang dibicarakan adalah berkaitan dengan penelitian yang akan dilaksanakan..

2. Pedoman Dokumentasi

Yaitu dengan cara melihat dan menyalin dokumen-dokumen, seperti: sejarah perusahaan, struktur organisasi dan *job discription*. Selain itu juga diperlukan sumber-sumber eksternal yang berupa buku-buku, jurnal dan lain sebagainya, yang dapat mendukung penelitian tersebut. Dokumen yang dapat digunakan sebagai referensi antara lain: laporan tahunan, laporan keuangan dan catatan produksi tiap periode.

G. Metode Analisis

Analisa data adalah proses penyederhanaan data kedalam bentuk yang lebih mudah dibaca dan diinterpretasikan. Hal ini sesuai dengan yang ada didalam penelitian ini. Analisis data dimaksudkan selain untuk menginterpretasikan data yang telah diperoleh kedalam penjelasan-penjelasan yang perlu terhadap obyek yang diteliti, juga untuk mengetahui seberapa besar pengaruh yang ditimbulkan oleh suatu obyek terhadap obyek lain (Singarimbun, 1995, h. 263). Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif. Analisis deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan (Indriantoro dan Supomo, 2002, h. 90).

Analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan biaya aktual untuk mengetahui selisih (*variance*) yang terjadi guna mengukur tingkat efisiensi yang telah dicapai dan pengendalian biaya produksi.

Tahap-tahap analisis data yang ada dalam penelitian ini antara lain:

1. Mengumpulkan data-data yang diperlukan, yaitu meliputi data anggaran dan realisasi produksi periode tahun 2005-2006 serta anggaran dan realisasi biaya produksi periode tahun 2005-2006.
2. Penentuan tarif biaya produksi standar yang meliputi tarif standar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang ditentukan oleh kebijakan perusahaan berdasarkan anggaran biaya produksi dengan dasar pembebanan yang dipakai perusahaan. Sedangkan tarif standar overhead pabrik ditentukan dengan menggunakan rumus perbandingan antara biaya

overhead pabrik yang dianggarkan dengan taksiran dasar pembebanan yang dipakai.

3. Perhitungan untuk memisahkan biaya semi variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan analisis least squares.
4. Menentukan anggaran fleksibel berdasarkan tarif biaya standar.
5. Melakukan pengolahan dan analisis data dengan menggunakan analisis varians.
6. Menjelaskan hasil perhitungan yang telah dilakukan berdasarkan teori yang berhubungan dengan masalah yang dihadapi.



BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Penyajian Data

1. Sejarah Perusahaan

Perusahaan rokok Dua Dewi secara resmi didirikan pada tanggal 1 April 2004 oleh pasangan suami istri Bapak H. Muhaimin dan Ibu Hj. Binti Musyaropah. Perusahaan rokok Dua Dewi pada awalnya merupakan suatu badan usaha perseorangan dimana beliau sebagai pemilik sekaligus yang bertanggung jawab sepenuhnya terhadap kelangsungan hidup perusahaan. Sebelum mendirikan Perusahaan rokok Dua Dewi, pasangan suami istri ini adalah seorang pengusaha tebu yang cukup sukses. Pada tahun 2002 ada suatu kebijakan dari pemerintah untuk mengimpor gula dari luar negeri (Thailand), yang menyebabkan banyak pengusaha tebu bangkrut, karena harga gula impor lebih murah dibandingkan harga gula lokal, sehingga gula lokal kalah bersaing dengan gula impor. Kondisi ini diperparah dengan harga pupuk yang semakin tinggi dan berdampak pada harga jual gula lokal yang tinggi pula, sehingga antara hasil yang dicapai dengan pengorbanan yang dikeluarkan tidak sepadan. Dengan adanya masalah tersebut, mereka merasa usaha yang selama ini dirintisnya untuk beberapa tahun kedepan tidak bisa berjalan dengan baik, sehingga mereka memilih menghentikan usahanya dan memikirkan alternatif untuk membuka usaha baru.

Sebelum membuka usaha baru, pada awal tahun 2002 Bapak H. Muhaimin ditawari bekerja sebagai sales pada perusahaan rokok Koboy yang masih mempunyai hubungan saudara dengan beliau, yang berlokasi di Trenggalek. Setelah beliau bekerja sebagai sales pada perusahaan rokok tersebut, ternyata penjualannya bisa meningkat dan melebihi standar yang diharapkan. Dengan keberhasilan dalam penjualan tersebut, maka beliau diberi kepercayaan oleh perusahaan rokok Koboy untuk membuat produk rokok sendiri dengan semua bahan bakunya disediakan oleh perusahaan rokok Koboy. Dalam mengembangkan usahanya, ternyata beliau bisa meningkatkan omzet penjualan yang lebih besar dari pada perusahaan rokok Koboy terbukti dengan produksi rokok yang selalu habis dan tidak ada persediaan di gudang.

Namun pada waktu itu secara teknis pabrik belum dapat berdiri sendiri karena faktor bahan baku yang masih disuplai oleh perusahaan rokok Koboï serta sarana dan prasarana yang belum memadai.

Pada tahun 2004 Bapak H. Muhaimin mencoba mengembangkan kemampuan yang dimilikinya untuk bisa mandiri, dengan mendirikan perusahaan rokok sendiri yang diberi nama Dua Dewi. Nama tersebut terinspirasi dari nama anaknya Dewi Yulinda dan anak dari pamannya Dewi L, yang telah memberi motivasi dalam mendirikan perusahaan rokok dan untuk mengenang jasa dari pamannya tersebut, serta adanya nama dua dewi dalam keluarga besar mereka, maka pasangan suami istri tersebut sepakat untuk memberi nama perusahaan rokok Dua Dewi, dengan produk rokok kretek merk "Dua Dewi". Berdasarkan pengalaman pada saat beliau bekerja pada perusahaan rokok Koboï, serta sudah pernah mencoba memproduksi rokok sendiri, maka perusahaan rokok Dua Dewi dapat berkembang dengan cepat.

Pada awal berdiri, perusahaan rokok Dua Dewi memiliki modal awal sebesar Rp.1200.000, dengan luas daerah 6x8 m dan jumlah karyawan masih 6 orang (4 penggiling dan 2 pengepak). Enam bulan berikutnya perusahaan rokok Dua Dewi bekerjasama dengan seorang pedagang tembakau, kerjasama yang dilakukan yaitu dengan meminjam tembakau sebanyak 20 ton atau senilai Rp. 250.000.000 dengan pembayaran yang diangsur setiap bulan dan sampai sekarang kerjasama tersebut masih berlangsung, yaitu dengan cara mengangkat pengusaha tembakau tersebut menjadi seorang greader (orang yang bertugas mencarikan tembakau) pada perusahaan rokok Dua Dewi. Dengan adanya kerja sama tersebut, maka penyediaan bahan baku pada perusahaan rokok Dua Dewi selalu tepat waktu dan tidak mengalami kesulitan. Hal ini ditunjang dengan pembelian bahan baku yang relatif dekat dengan lokasi perusahaan, sehingga pendistribusian bahan baku dapat berjalan dengan lancar.

Dalam kurun waktu enam bulan dan dengan kemajuan yang mulai tampak, maka mendorong beliau untuk mendapatkan izin usaha agar lebih leluasa dalam beroperasi, karena pabrik sudah cukup mampu untuk memproduksi sendiri. Legalitas perusahaan untuk memproduksi rokok sendiri yang disahkan melalui Surat Izin Usaha Perdagangan (SW) No. 488/

BC.4/ 2004 oleh Pemda Dati II Tulungagung, dengan NPWP: 09.766.666.3-629.000. Pada Tahun 2006 perkembangan perusahaan semakin pesat, dalam kurun waktu tiga tahun luas perusahaan rokok Dua Dewi menjadi 2570 m2 dengan jumlah karyawan sebanyak 425 orang serta dapat memproduksi rokok 26.383 pak per hari. Sedangkan perusahaan pesaingnya yaitu perusahaan rokok Koboy hanya mampu memproduksi rokok 15.000 pak per hari. Dengan kemajuan tersebut diharapkan untuk tahun mendatang perusahaan rokok Dua Dewi dapat meningkatkan omzet penjualan melebihi standar yang telah ditetapkan perusahaan sebelumnya, sehingga tujuan jangka panjang perusahaan untuk melakukan ekspansi dapat tercapai.

2. Lokasi Perusahaan

Lokasi perusahaan adalah tempat perusahaan dalam melakukan segala aktivitasnya dan berproduksi. Keputusan untuk menempatkan suatu lokasi perusahaan pada suatu tempat tertentu memiliki peranan terhadap kelancaran usaha yang dilakukan. Salah satu pertimbangan dalam mendirikan perusahaan adalah pemilihan lokasi yang tepat, karena hal ini berpengaruh dalam menjalankan operasi perusahaan. Jika perusahaan melakukan kesalahan dalam pemilihan lokasi, maka akan berdampak pada biaya produksi yang lebih besar sehingga dapat mengakibatkan harga jual produk menjadi lebih tinggi. Adapun lokasi perusahaan rokok Dua Dewi terletak di Dusun Tempel, RT.6, RW.2, Desa Tanggul Kundung, Kecamatan Besuki, Kabupaten Tulungagung, Provinsi Jawa Timur.

Hal yang perlu diperhatikan dalam penentuan lokasi adalah harus berdasarkan pertimbangan-pertimbangan yang cermat terhadap faktor yang memiliki pengaruh penting, meliputi:

a. Faktor Bahan Baku

Tembakau sebagai bahan baku utama dalam pembuatan rokok merupakan suatu permasalahan bagi perusahaan. Tembakau diperoleh dengan membeli tembakau rajangan ataupun tembakau yang dalam bentuk lembaran (krosok) yang berasal dari daerah Paiton, Kalituri, Kripik, dan temanggung serta cengkeh diperoleh dari daerah Tulungagung, Trenggalek, dan Pacitan

b. Faktor Tenaga Kerja

Perusahaan tidak mendapat kesulitan dalam mencari tenaga kerja, karena disekitar lingkungan perusahaan banyak tersedia tenaga kerja. Lokasi ini juga dikelilingi beberapa desa yang sebagian penduduknya bermata pencaharian sebagai buruh tani dan buruh pabrik.

c. Faktor Lingkungan

Lokasi ini berjauhan dengan lingkungan masyarakat, sehingga tidak mengganggu masyarakat dalam menjalankan aktivitasnya sehari-hari.

d. Faktor Transportasi

Perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam kegiatan transportasi, karena segala macam kendaraan seperti mobil, truk, truk gandengan dan sebagainya dapat lewat dengan baik, sehingga kelancaran arus barang atau bahan baku serta barang hasil produksi tidak mengalami kendala distribusi.

e. Faktor Ekspansi Perusahaan

Lokasi perusahaan rokok Dua Dewi yang terletak di pinggiran kota, tanah dan wilayah disekitar perusahaan masih cukup tersedia, sehingga tidak menjadi masalah apabila perusahaan ingin mengadakan ekspansi.

3. Tujuan Perusahaan

Tujuan bagi perusahaan merupakan petunjuk serta pegangan perusahaan untuk berhasil dalam melaksanakan aktivitasnya dan mencapai target yang ditetapkan.

Tujuan perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung berdasarkan anggaran dasarnya adalah sebagai berikut:

a. Tujuan Jangka Pendek

Merupakan tujuan yang jangka waktunya tidak lebih dari satu tahun, tujuan jangka pendek harus direalisasikan terlebih dahulu sebelum melaksanakan tujuan jangka panjang. Tujuan jangka pendek, meliputi:

- 1) Menyerap tenaga kerja khususnya tenaga kerja wanita.
- 2) Meningkatkan volume penjualan yang diharapkan dapat meningkatkan jumlah laba yang diterima.

- 3) Mencapai proses produksi yang efektif dan efisien untuk menghindari terjadinya pemborosan biaya operasi perusahaan.
- 4) Meningkatkan kualitas produksi, sehingga diharapkan tidak mengurangi dari kualitas standarnya
- 5) Meningkatkan rentabilitas, dengan meningkatkan efisiensi baik di bidang manajemen produksi, manajemen keuangan serta manajemen pemasarannya.

b. Tujuan Jangka Panjang

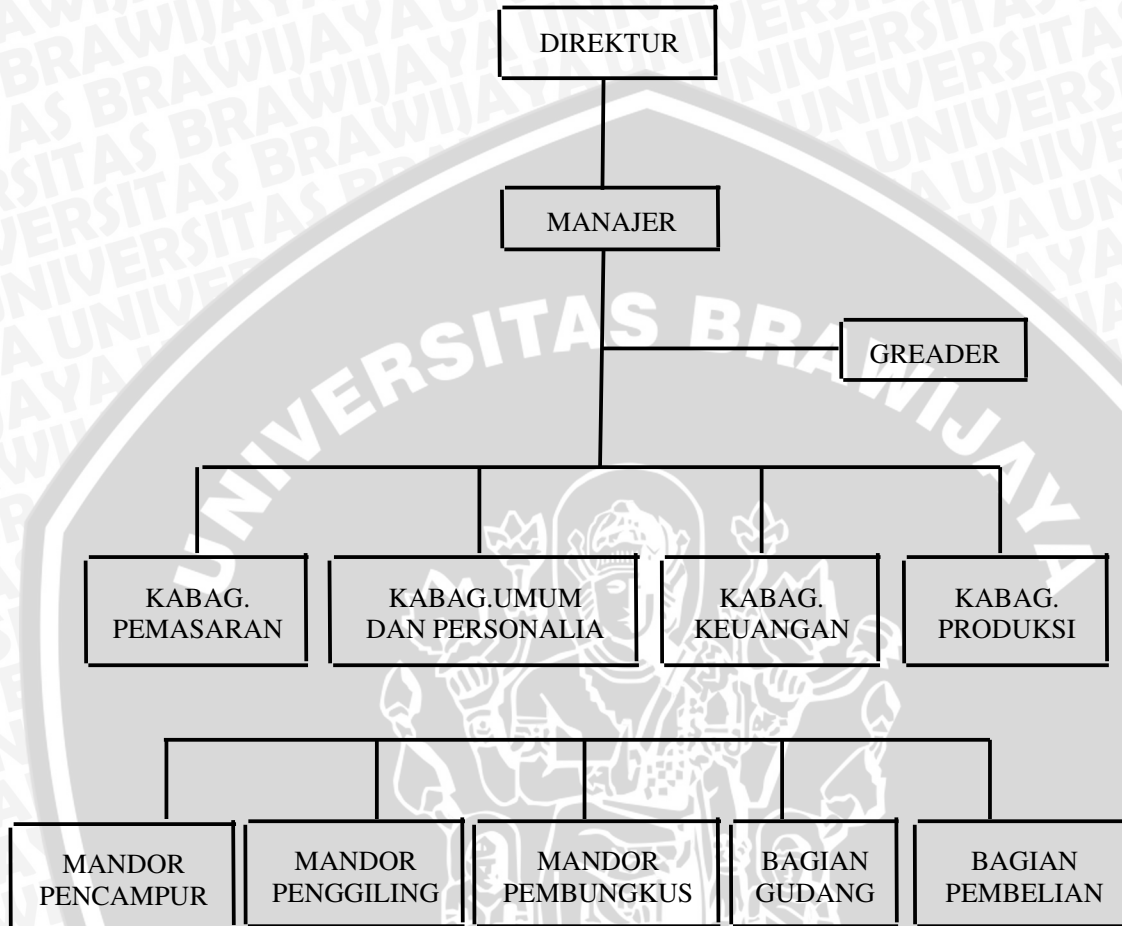
Tujuan jangka panjang merupakan tujuan perusahaan dengan perhitungan kegiatannya lebih dari satu tahun. Tujuan jangka panjang, meliputi:

- 1) Mencapai keuntungan yang maksimal.
- 2) Memperkuat posisi pasar dalam persaingan. Kelangsungan hidup perusahaan sangat tergantung pada kemampuannya dalam mengatasi pesaing-pesaing tersebut.
- 3) Menjaga kontinuitas perusahaan, serta berusaha sebaik-baiknya dalam mempertahankan dan memelihara agar proses produksi tetap berjalan lancar.
- 4) Mengadakan ekspansi.

4. Struktur Organisasi

Struktur organisasi dibuat dalam rangka memperjelas wilayah tugas, wewenang serta tanggung jawab masing-masing karyawan. Dua Dewi memiliki struktur organisasi berbentuk garis koordinatif, dimana tanggung jawab utama berada di tangan Direktur dan di bawah Kepala Bagian terdapat mandor yang bertanggung jawab kepada Kepala Bagian. Adapun struktur organisasi perusahaan Dua Dewi Tulungagung dapat dilihat dari gambar di bawah ini:

Gambar 1
Bagan Struktur Organisasi
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung



Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006

Adapun tugas dan wewenang dalam struktur organisasi perusahaan rokok Dua Dewi adalah sebagai berikut:

a. Direktur

Tugas dan wewenang:

- 1) Membuat pedoman agar terdapat koordinasi dari masing-masing bagian atau seksi dalam melaksanakan tugasnya.
- 2) Mengadakan pengarahan dan koordinasi terhadap semua kegiatan perusahaan.
- 3) Mengadakan pengawasan umum atas kegiatan perusahaan dan pengawasan anggaran baik secara administrasi maupun secara fisik.
- 4) Membuat rencana jangka panjang guna mengembangkan perusahaan

b. Manajer

Tugas dan wewenang

- 1) Membantu direktur dalam menentukan kebijakan umum perusahaan.
- 2) Membantu direktur dalam melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan yang dijalankan Well perusahaan.
- 3) Memimpin pabrik secara operasional dari segi penataan tata usaha maupun yang berhubungan dengan kelangsungan hidup pabrik.
- 4) Membantu mengurus masalah-masalah personalia, seperti perekrutan tenaga kerja, penempatan karyawan, serta keselamatan kerja karyawan.

c. Greader

Tugas dan wewenang

Menyediakan bahan baku (berupa tembakau) baik secara kuantitas (sesuai dengan jumlah yang dibutuhkan) maupun kualitas (memenuhi standar rasa).

d. Kepala Bagian Pemasaran

Tugas dan wewenang

- 1) Menyusun rencana penjualan tahunan sebagai pedoman kerja dan target yang hares dicapai.
- 2) Menetapkan kebijaksanaan, strategi dan teknik pemasaran atas dasar hasil penelitian pasar yang dilakukan.
- 3) Melakukan pengarahan dan koordinasi aktivitas promosi dan penjualan.
- 4) Melaksanakan pengawasan pengiriman barang agar tepat waktu dan tetap dalam keadaan baik.
- 5) Menyelesaikan segala sesuatu yang berkaitan dengan keluhan atau ganti rugi penjualan.

e. Kepala Bagian Umum dan Personalia

Tugas dan wewenang:

- 1) Menyusun rencana atau anggaran bagian personalia dan umum sebagai pedoman kerja yang harus dicapai
- 2) Membantu pelaksanaan urusan tata ~persuratan dinas, administrasi kepegawaian dan tata kantor yang baik, penyusunan laporan,

serta pelayanan informasi sehingga menunjang kegiatan perusahaan secara keseluruhan,

- 3) Melaksanakan upaya pembinaan dan pengembangan karyawan dalam rangka meningkatkan produktivitas kerja yang baik.

f. Kepala Bagian Keuangan

Tugas dan wewenang

- 1) Menyusun anggaran perusahaan secara keseluruhan sebagai pedoman kerja seluruh kegiatan perusahaan.
- 2) Menyusun rencana atau anggaran untuk bagian keuangan.
- 3) Mengatur pengeluaran uang perusahaan (untuk pembelian bahan baku, gap pegawai dan lain-lain) serta mengelola pemasukan uang perusahaan.
- 4) Menyusun laporan-laporan keuangan dan informasi keuangan lainnya yang diperlukan, baik secara periodik maupun insidental.

g. Kepala Bagian Produksi

Tugas dan wewenang

- 1) Menyusun rencana produksi tahunan sebagai pedoman kerja dan target yang harus dicapai.
- 2) Memikirkan pengembangan perusahaan dalam bidang produksi.
- 3) Mengusahakan agar dapat diciptakan metode dan cara kerja yang lebih baik dalam kegiatan produksi.

Kepala Bagian produksi ini membawahi empat bagian, yaitu:

a) Mandor Pencampuran

- (1) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.
- (2) Mengawasi proses pencampuran tembakau dan cengkeh.
- (3) Menentukan komposisi dari bahan-bahan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan perusahaan.

b) Mandor Penggiling

- (1) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.
- (2) Mengawasi pekerjaan penggilingan.
- (3) Mengawasi kualitas dan kuantitas produksi.

c) Mandor Pembungkus

- (1) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.

- (2) Bertanggung jawab atas basil pembungkusan rokok Dua Dewi.
- (3) Mengawasi dan memeriksa proses pembungkusan hasil produksi mulai dan rokok dalam bentuk batangan menjadi pak, press dan ball.
- (4) Membuat laporan mengenai hasil pembungkusan kepada bagian pemasaran.

d) Bagian Gudang

Tugas dan wewenang

- (1) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.
- (2) Bertanggung jawab terhadap penyimpanan dan keamanan bahan baku dan barang jadi.
- (3) Melakukan pencatatan terhadap keluar masuknya bahan baku dan barang jadi.
- (4) Bertanggung jawab atas kerusakan bahan baku dan barang jadi yang disimpan digudang.
- (5) Memantau jumlah persediaan di gudang dan memberikan informasi terhadap pihak yang berkepentingan.

e) Bagian Pembelian

Tugas dan wewenang

- (1) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.
- (2) Menyusun rencana pembelian yang didasarkan atas kebutuhan dari bagian-bagian yang membutuhkan.
- (3) Mencatat semua pembelian dalam periode yang bersangkutan dengan tertib dan terperinci.

5. Personalia

a. Jumlah Karyawan

Perusahaan rokok Dua Dewi mempunyai karyawan sebanyak 425 orang, karyawan tersebut terdiri dari karyawan teknis dan karyawan non teknis. Karyawan tersebut dibagi menjadi karyawan tetap, karyawan harian, dan karyawan borongan.

1) Karyawan Teknis

Karyawan teknis merupakan karyawan yang secara langsung bekerja pada bagian-bagian produksi. Adapun jumlah karyawan teknis pada perusahaan rokok Dua

Dewi sebanyak 394 orang, dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 1
Jumlah Karyawan Teknis
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Karyawan pencampur	14 orang
2.	Karyawan penggiling	309 orang
3	Karyawan pembungkus	71 orang
Total Karyawan Teknis		394 orang

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

2) Karyawan Non Teknis

Karyawan non teknis adalah karyawan yang tidak secara langsung bekerja pada bagian-bagian produksi. Adapun jumlah karyawan non teknis pada perusahaan rokok Dua Dewi sebanyak 31 orang, dengan perincian sebagai berikut:

Tabel 2
Jumlah Karyawan Non Teknis
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Direktur	2 orang
2.	Manajer	1 orang
3.	Greader	1 orang
4.	Kepala Bagian Pemasaran	1 orang
5.	Kepala Bagian Umum Dan Personalia	1 orang
6.	Kepala Bagian Keuangan	1 orang
7.	Kepala Bagian Produksi	1 orang
8.	Mandor Pencampur	2 orang
9	Mandor Penggiling	4 orang
10.	Mandor Pembungkus	3 orang
11	Bagian Keamanan	1 orang
12.	Bagian Pengawasan Teknis	1 orang
13.	Bagian Pemasaran	12 orang
Total Karyawan Teknis		31 orang

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Karyawan teknis dan karyawan non teknis tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a) Karyawan Tetap

Karyawan tetap ditempatkan pada fungsi staf yang menerima gaji i dengan aturan periode bulanan.

b) Karyawan Harian

Karyawan harian ditempatkan pada fungsi pelaksanaan, yaitu melaksanakan pekerjaan menurut kepala bagian perusahaan, tidak terkait secara langsung dan dapat keluar masuk kerja sesuai dengan imbalan yang diperhitungkan untuk hari kerja karyawan.

c) Karyawan Borongan

Karyawan borongan diperkerjakan pada bagian penggilingan dan pembungkus yang mendapat upah sesuai dengan barang yang dihasilkan.

Adapun jumlah karyawan tetap, harian, dan borongan pada perusahaan rokok Dua Dewi dengan perincian sebagai berikut:

Tabel 3
Jumlah Tenaga Kerja
Berdasarkan Klasifikasi Karyawan
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

Klasifikasi Karyawan	Jumlah Karyawan
Karyawan Bulanan	8
Karyawan Harian	27
Karyawan Borongan	390
Total Karyawan	425

Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

b. Tingkat Pendidikan

Suatu perusahaan tentu menginginkan karyawan yang berkualitas dan mempunyai kemampuan yang sesuai dengan bidang pekerjaannya, dan hal ini tidak terlepas dari pendidikan karyawan tersebut. Tingkat pendidikan yang dimiliki oleh karyawan perusahaan rokok Dua Dewi sangat bervariasi mulai dari yang tidak berijazah sampai dengan yang berijazah sarjana. Data tingkat pendidikan karyawan dapat dilihat dari tabel berikut:

Tabel 4
Tingkat Pendidikan Karyawan
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

No	Jenjang Pendidikan	Jumlah Tenaga Kerja
1	Sarjana	20
2	Ahli Madya	30
3	Tamat SMA	50
4	Tamat SNP	100
5	Tamat SD	100
6	Tidak Berijazah	125
	Jumlah	425

Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

c. Upah dan Penggajian

Dalam suatu perusahaan antara pimpinan dengan karyawan harus memiliki hubungan yang saling menguntungkan. Pihak perusahaan membutuhkan tenaga karyawan untuk proses operasional, sedangkan pihak karyawan menerima upah dan gaji sebagai balas jasa atas pekerjaannya. Adapun sistem gaji dan upah pada perusahaan rokok Dua Dewi adalah sebagai berikut:

1) Karyawan Bulanan

Bagi karyawan bulanan, pembayaran gaji dilaksanakan setiap akhir bulan.

2) Karyawan Harian

Bagi karyawan harian, pembayaran upah berdasarkan absensi setiap hari. Upah dibayar setiap hari sabtu sebesar Rp. 25.000,00/hari atau Rp. 750.000,00/bulan.

3) Karyawan Borongan

Bagi karyawan borongan, besarnya upah berdasarkan hasil kerja borongan. Upah dibayar setiap minggu, yaitu setiap hari sabtu.

d. Cuti dan Jaminan Kesejahteraan Karyawan

Perusahaan memperkenankan karyawan untuk menggunakan hak cuti atau ijin tidak masuk kerja untuk keperluan istirahat dan keperluan-keperluan khusus, dengan menerima upah atau gaji beserta tunjangannya, hal ini berlaku pada karyawan bulanan. Sedangkan untuk karyawan borongan apabila ijin tidak kerja berarti tidak mendapatkan upah pada hari yang bersangkutan tidak masuk

kerja. Adapun macam-macam cuti yang terdapat pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung adalah sebagai berikut:

- 1) Cuti tahunan 12 hari
- 2) Cuti hamil 3 bulan

Untuk jaminan kesejahteraan tenaga kerja, selain memperoleh gaji karyawan juga mendapatkan fasilitas yang lain, diantaranya:

- a) Seluruh karyawan diikutkan dalam Jaminan Sosial Tenaga Kerja (Jamsostek).
- b) Para karyawan juga memperoleh tunjangan yang meliputi:
 - (1) Tunjangan tetap meliputi: tunjangan kelahiran, pernikahan, Tunjangan Hari Raya (THR) dan tunjangan kesehatan.
 - (2) Tunjangan tidak tetap meliputi: premi, uang lembur, bonus.

e. Jam Kerja Karyawan

Jadwal hari kerja yang diterapkan perusahaan rokok Dua Dewi adalah enam hari kerja efektif yaitu hari senin sampai dengan sabtu. Adapun jadwal kerja sebagai berikut:

Tabel 5
Aktivitas Kerja Karyawan
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

No.	Bagian	Hari	Masuk	Istirahat	Pulang
1.	Teknis				
	Pencampur	Senin s.d Sabtu	07.00	11.30-13.00	16.00
	Penggiling	Senin s.d Sabtu	07.00	11.30-12.30	16.00
	Pembungkus	Senin s.d Sabtu	07.00	11.30-12.30	16.00
2.	Non Teknis	Senin s.d Sabtu	07.00	11.30-12.30	16.00

Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

6. Proses Produksi dan Hasil Produksi

a. Bahan Baku dan Bahan Penolong

Bahan baku yang digunakan dalam proses produksi rokok kretek (SKT) pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung berupa tembakau campur, yaitu tembakau yang slap giling yang berupa campuran tembakau campuran (tembakau

dari berbagai jenis, kualitas dan daerah yang berbeda dan diramu dengan perbandingan tertentu untuk diproses lebih lanjut) dan cengkeh. Bahan baku terdiri dari:

- 1) Tembakau diperoleh dengan membeli tembakau rajangan ataupun tembakau yang dalam bentuk lembaran (krosok) yang berasal dari daerah Paiton, Kalituri, Kripik, dan Temanggung.
- 2) Cengkeh diperoleh dari daerah Tulungagung, Trenggalek, dan Pacitan.

Selain bahan baku utama, juga dibutuhkan bahan pembantu yang berfungsi sebagai penunjang untuk memperlancar proses produksi sehingga dapat meningkatkan kualitas, mudah dipakai, tahan lama, dan mempermudah pendistribusiannya. Bahan pembantu yang diperlukan terdiri dari:

- a) Kertas Ambri, digunakan sebagai pembungkus tembakau untuk menjadi sebatang rokok. Pada kertas ini sudah terdapat garis dalam pelintingan harus lurus dengan merek rokok.
- b) Kertas Etiket, merupakan kertas pembungkus rokok atau tempat rokok yang telah terdapat gambar atau logo dan tulisan pembungkus rokok Dua Dewi serta ditemplei pita cukai di sampingnya. Dalam satu etiket terdapat 12 batang rokok.
- c) Plastik/ OPP, digunakan untuk membungkus etiket yang berisi rokok. Plastik/ OPP ini berguna untuk menambah daya tank dari rokok ini.
- d) Kertas Slop, berfungsi untuk membungkus rokok dalam kemasan 10 pak rokok Dua Dewi.
- e) Kertas Kraft, digunakan untuk membungkus 20 slop rokok yang disebut dengan satuan ball.
- f) Lem, digunakan untuk merekatkan kertas etiket, kertas ambri, kertas slop maupun kertas kraft.
- g) Bandrol atau Pita Cukai, adalah tanda bukti pembayaran pungutan negara atas barang kena cukai yaitu tarif cukai, dimana dalam pita cukai tertera harga ketetapan pemerintah yang merupakan harga eceran setiap bungkus rokok dan tarif cukai yang dikenakan atasnya. Pelekatan pita cukai ditempelkan di etiket samping pada setiap bungkusnya.

b. Peralatan Produksi

Peralatan yang digunakan dalam menjalankan proses produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung adalah sebagai berikut:

Tabel 6
Peralatan Produksi yang Digunakan
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

Alat Produksi Utama	1. Mesin Perajang Tembakau 2. Mesin Perajang Cengkeh 3. Mesin Pencampur
Alat Produksi Pembantu	1. Alat Pelinting 2. Tempat Oven 3. Kotak Tembakau 4. Guntung 5. Type pen 6. Alat Pengepak 7. Mesin Diesel 8. Timbangan

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Fungsi dari masing-masing peralatan produksi tersebut adalah sebagai berikut:

1) Mesin Perajang Tembakau

Digunakan untuk merajang tembakau, sehingga diperoleh ukuran yang sesuai dengan standar yang ditetapkan perusahaan serta berfungsi untuk memisahkan kotoran yang melekat pada tembakau.

2) Mesin Perajang Cengkeh

Digunakan untuk merajang cengkeh, sehingga diperoleh ukuran yang sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh perusahaan..

3) Mesin Pencampur

Digunakan untuk mencampur tembakau dan cengkeh sesuai dengan standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

4) Alat Pelinting

Digunakan untuk melinting campuran tembakau dan cengkeh menjadi batangan rokok Dua Dewi.

5) Tempat Oven

Digunakan untuk mengoven batangan-batangan rokok Dua Dewi agar

tahan lama dan rasanya lebih mantap.

6) Kotak Tembakau

Digunakan sebagai tempat untuk memisahkan tembakau yang telah dicampur dengan cengkeh.

7) Gunting

Digunakan untuk merapikan ujung-ujung rokok Dua Dewi yang telah dilinting.

8) Type Pen

Sebagai standar untuk menentukan besar kecilnya ukuran rokok Dua dewi.

9) Alat Pengepak

Digunakan untuk mengepak batangan rokok Dua Dewi menjadi pak, press, dan ball.

10) Mesin Diesel

Digunakan untuk menggerakkan mesin perajang (perajang tembakau dan perajang cengkeh).

11) Timbangan

Digunakan untuk menentukan komposisi tembakau dan cengkeh yang akan dicampur.

c. Proses Produksi dan Hasil Produksi

Proses produksi yang dilakukan oleh perusahaan rokok Dua Dewi adalah kontinyu yaitu proses yang berlangsung secara terus-menerus dengan target produksi yang telah ditentukan. Proses produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi adalah sebagai berikut:

1) Proses Pengolahan

a). Pengolahan Tembakau

Cara pengolahan tembakau yaitu, tembakau lebih dahulu dirajang, agar gumpalan-gumpalan yang masih dalam keadaan padat terurai dan kotoran yang masih melekat pada tembakau dipisah. Sehingga bisa langsung didapatkan tembakau siap pakai yang langsung bisa diolah.

b). Pengolahan Cengkeh

Cara pengolahannya, cengkeh yang sudah dipotong kemudian direndam dalam air sekitar 8 jam untuk menghilangkan kadar minyak cengkeh, sehingga bau harumnya bisa muncul. Setelah direndam cengkeh dirajang dan diayak untuk memisahkan antara cengkeh dan debu.

2) Proses Pencampuran

Tembakau dan cengkeh dicampur dengan perbandingan tembakau cengkeh = 60%: 40%.

3) Proses Penyimpanan

Tembakau dan cengkeh yang telah disimpan selama dua minggu dipecah lagi agar diperoleh kepadatan yang sesuai.

4) Proses Pelinting

Pada proses pelinting ini, tembakau dan cengkeh yang telah tercampur merata dilinting dengan mempergunakan alat bantu giling tradisional yang terbuat dari kayu. Bahan baku digulung dengan kertas ambri sehingga berbentuk rokok batangan yang masih belum rapi. Hasil pelinting ini akan dilakukan dengan perapian sebelum dilakukan pengepakan.

5) Proses Pengguntingan

Batang-batang rokok yang telah diperoleh dari proses pelinting, selanjutnya digunting pada setiap ujungnya agar menjadi rapi sesuai standar yang telah ditentukan oleh perusahaan. Selanjutnya oleh para pekerja bagian penggungfingan, bagian rokok yang telah rapi tersebut dimasukkan kedalam kotak seng dimana dalam setiap kotak berisi 1000 batang rokok dan kemudian diserahkan ke bagian sortir.

6) Proses Penyortiran

Pada bagian penyortiran, bagian rokok akan diperiksa mutunya dan hasilnya akan mendapatkan pengakuan secara administrasi. Pemeriksaan tersebut didasarkan atas kualitas basil produk yang mencakup hal-hal:

- a) Kepadatan atau kelembakan hasil pelinting.
- b) Ketepatan ukuran dan kebulatan rokok.
- c) Kerapihan bentuk rokok.

7) Proses Pengovenan

Batangan-batangan rokok yang telah lolos dalam proses penyortiran dimasukkan ke dalam oven dengan panas 40°C - 50°C , agar batangan-batangan rokok tersebut tahan lama dan mendapatkan rasa yang mantap.

8) Proses Pembungkusan

Pada proses ini batangan-batangan rokok yang telah berbentuk rapi dan sesuai dengan yang diharapkan akan segera dibungkus serta dilakukan pengepakan dimana setiap pak berisi 12 batang. Selanjutnya setiap pak diberi etiket dan pita cukai. Tujuan. Pembungkusan tersebut adalah:

- a) Agar produk rokok dapat bertahan lama.
- b) Untuk memperindah bentuk kemasan.
- c) Untuk mencantumkan merk rokok Dua Dewi, pits cukai, dan harga penjualan.
- d) Menjadi suatu ciri khusus agar konsumen dapat dengan mudah mengenal hasil produksi dari perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung.

9) Proses Pengepresan

Pengepresan merupakan pekerjaan menempatkan rokok yang telah dibungkus ke dalam suatu wadah yang dapat menampung 10 pak rokok. Adapun tujuan pengepresan adalah:

- a) Mempermudah penyampaian rokok Dua Dewi kepada konsumen
- b) Agar lebih praktis dan mudah dibawa
- c) Menghemat tempat.

10) Proses Pengebalan

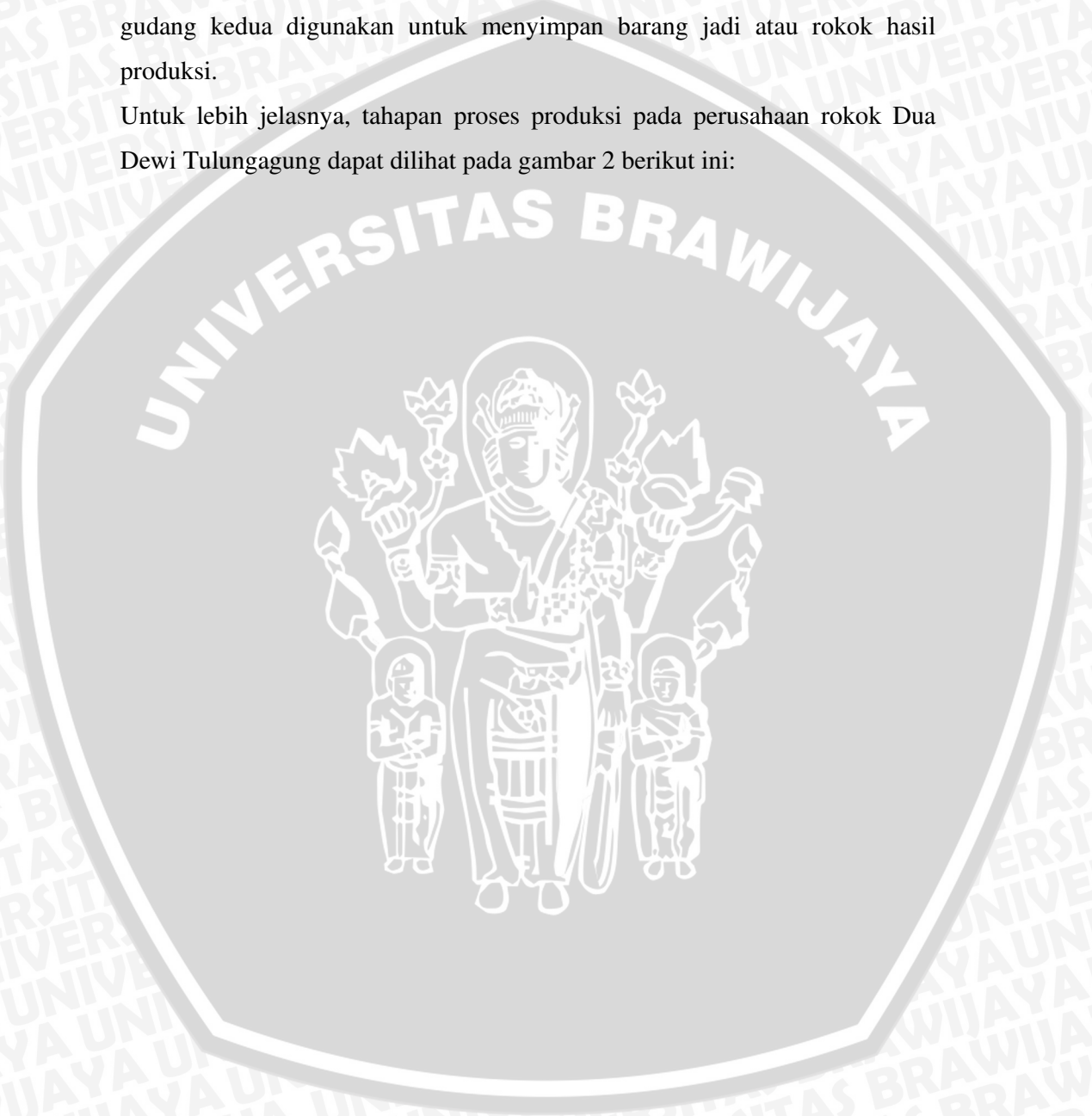
Pengebalan merupakan proses terakhir, dimana hasil produk yang telah dipres dimasukkan ke dalam ball dan setiap ball berisi .20 press produk. Tujuan pengebalan adalah agar mempermudah pekerjaan pengangkutan hasil produksi, serta dapat mempermudah pula kegiatan pemasaran kepada agen dan kios yang berada dalam daerah pemasaran perusahaan.

11) Proses Penggudangan

Proses penggudangan merupakan tahapan terakhir dari proses produksi yang dilaksanakan oleh perusahaan rokok Dua Dewi, dimana Rokok yang sudah

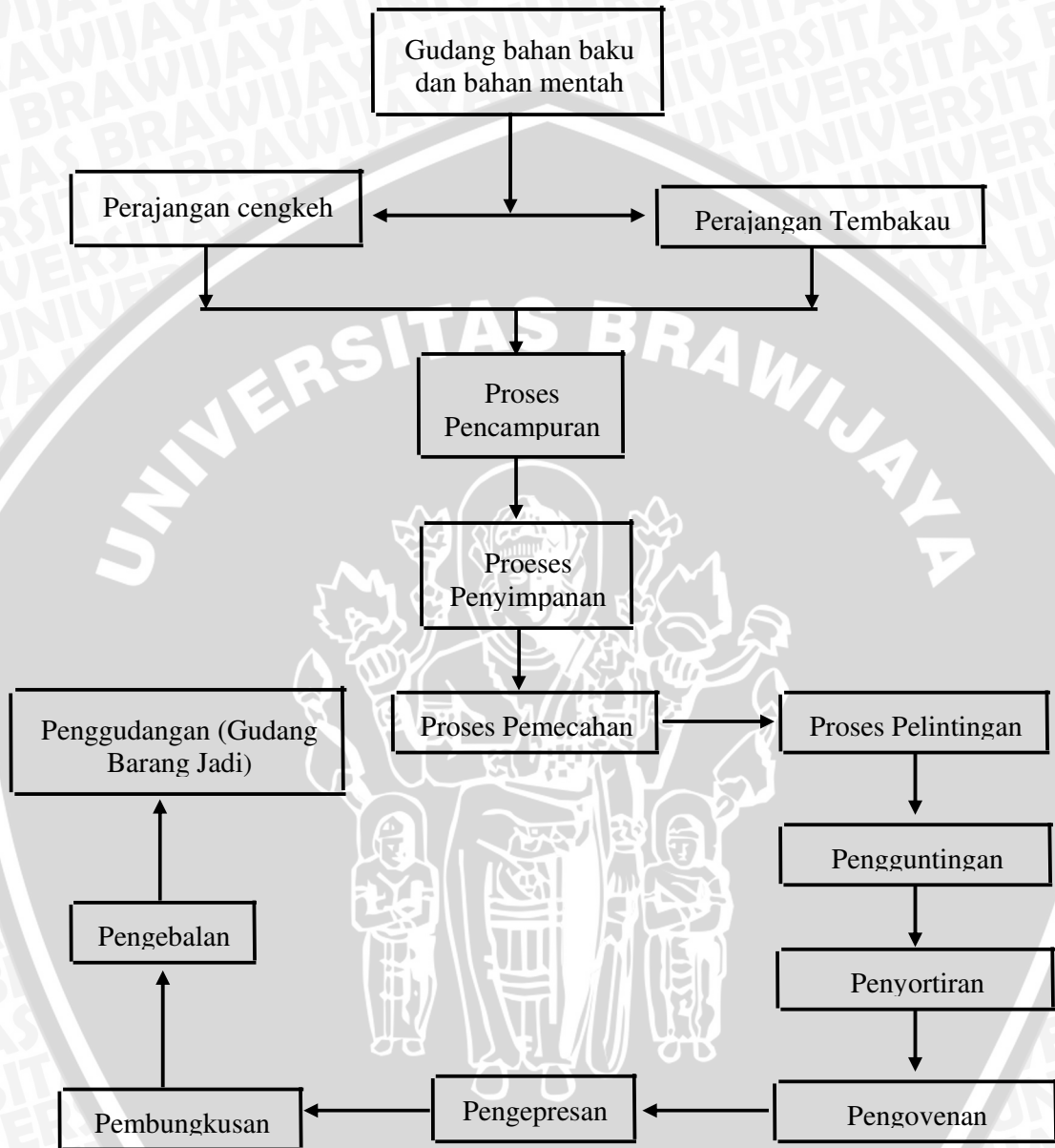
dalam bentuk ball dimasukkan ke dalam gudang tempat penyimpanan rokok jadi dan rokok tersebut siap untuk segera dipasarkan. Adapun dalam perusahaan rokok Dua Dewi ini terdapat dua buah gudang penyimpanan, gudang yang pertama berfungsi untuk menyimpan bahan mentah, sedangkan gudang kedua digunakan untuk menyimpan barang jadi atau rokok hasil produksi.

Untuk lebih jelasnya, tahapan proses produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung dapat dilihat pada gambar 2 berikut ini:



Gambar 2

Tahapan Proses Produksi
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006



Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi, 2006.

Hasil Produksi perusahaan rokok Dua Dewi adalah rokok sigaret kretek tangan (SKT) merk "Dua Dewi" isi 12 batang dengan rasa alami tanpa campuran saos, dengan harga yang tertera pada pita cukai sebesar Rp. 4.300,00.

7. Pemasaran

a. Daerah Pemasaran

Daerah pemasaran adalah faktor yang berperan penting dalam usaha perusahaan meningkatkan produktivitasnya. Dalam upaya tersebut, perusahaan rokok Dua Dewi menitikberatkan pada peningkatan permintaan di pasaran yang bertujuan untuk meningkatkan volume penjualan dan adanya konsistensi dalam mempertahankan mutu produk, sehingga selera konsumen dapat terpenuhi. Daerah pemasaran perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung mencakup wilayah-wilayah yang meliputi: Tulungagung, Trenggalek, Blitar, Kediri, Pacitan, dan Ponorogo.

b. Price Policy
Harga jual yang ditetapkan oleh perusahaan rokok Dua Dewi yaitu dengan menghitung biaya produksi secara keseluruhan, kemudian ditambah dengan sejumlah laba yang diinginkan.

$\text{Harga Jual} = \text{Biaya Produksi} + \text{Laba yang Diinginkan.}$

c. Promosi Penjualan
Kegiatan promosi penjualan yang dilakukan oleh perusahaan rokok Dua Dewi bertujuan untuk meningkatkan volume penjualan dan memperluas pangsa pasar yaitu melalui periklanan. Kegiatan periklanan yang dilakukan perusahaan rokok Dua Dewi meliputi:

- 1) Memasang papan perusahaan di depan lokasi perusahaan
- 2) Memperkenalkan hasil produksi perusahaan melalui kalender, media massa dan radio
- 3) Pembuatan poster dan stiker yang dipasang di tempat umum

d. Saluran Distribusi
Perusahaan rokok Dua Dewi mengambil suatu kebijaksanaan mengenai saluran distribusi yang merupakan suatu sarana yang digunakan oleh suatu perusahaan dalam usahanya menyalurkan produksi ke konsumen. Saluran distribusi perusahaan rokok Dua Dewi sebagai berikut:

- 1) Produsen --> Agen --> N- Kios --> Konsumen
- 2) Produsen --> Grosir --> Kios --> Konsumen
- 3) Produsen --> P Retail --> Kios --> Konsumen

e. Perusahaan Pesaing

Pesaing dari perusahaan rokok Dua Dewi terdiri dari: 1)

Rokok Koboy

- 2) Marum 76
- 3) Gudang Garam Merah
- 4) Djarum Coklat

8. Informasi Anggaran dan Realisasi Produksi Serta Biaya Produksi Pada

Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, diketahui bahwa dalam penyusunan anggaran produksi dan biaya produksi, perusahaan menggunakan dasar pengalaman masa lalu ditambah dengan taksiran perubahan jumlah produksi pada tahun berikutnya. Peningkatan atau penurunan jumlah anggaran produksi ditentukan oleh kebijakan manajemen. Berikut ini data mengenai anggaran produksi dan realisasi produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung.

Tabel 7
Anggaran Dan Realisasi Produksi
Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung
(Dalam Pak

Produk	Bulan	Tahun 2005		Tahun 2006	
		Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi
Rokok Dua Dewi	Januari	10.087	11.010	11.000	12.000
	Februari	11.920	12.840	13.000	14.000
	Maret	13.755	15.050	15.000	16.400
	April	15.590	17.600	17.000	19.200
	Mei	17.425	18.900	19.000	20.600
	Juni	19.255	21.640	21.000	23.600
	Juli	21.100	26.050	23.000	28.400
	Agustus	24.760	30.080	27.000	32.800
	September	28.886	31.550	31.500	34.400
	Oktober	33.012	33.740	36.000	36.800
	Nopember	37.140	35.210	40.500	38.400
	Desember	38.510	36.680	42.000	40.000
	Total	271.440	290.350	296.000	316.600

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

a. Anggaran Biaya Produksi Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

1) Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tabel 8

Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
dalam Ru iah

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Bahan Baku:		
Tembakau	138.184.800	150.696.000
Cengkeh	181.662.000	198.104.400
Sub Total	319.846.800	348.800.400
Biaya TKL	141.467.050	154.271.520
Total	461.313.850	503.071.920

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006. 2)

Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Tabel 9

Anggaran Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Dalam Ru iah

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Tetap:		
Biaya Penyusutan	25.500.000	25.500.000
Biaya TKTL	35.304.500	38.500.000
Biaya Asuransi	7.336.000	8.000.000
Pajak	2.463.900	2.687.000
Jumlah	70.604.400	74.687.000
Biaya Variabel:		
Biaya bahan penolong	137.550.000	150.000.000
Biaya bahan bakar	46.308.500	50.500.000
Biaya Transportasi	39.614.400	43.200.000
Jumlah	223.472.900	243.700.000
Biaya Semivariabel:		
Biaya pemeliharaan	32.553.500	35.500.000
Biaya listrik, air & telp	16.506.000	18.000.000
Biaya pengobatan	4.585.000	5.000.000
Biaya lain-lain	3.209.500	3.500.000
Jumlah	56.84.000	62.000.000
Total	350.931.300	380.387.000

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

b. Biaya Produksi Standar Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

1) Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung Standar

Tabel 10

Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung Standar
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Pada Kapasitas Normal 312.000 pak
Dalam Ru iah Per Pak

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Bahan Baku:		
Tembakau	442,90	483,00
Cengkeh	582,25	634,95
Sub Total	1.025,15	1.117,95
Biaya TKL	453,42	494,46
Total	1.478,57	1.612,41

Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006. 2)

Biaya Overhead Pabrik Standar

Tabel 11

Biaya Overhead Pabrik Standar
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Pada Kapasitas Normal 312.000 pak
Dalam Ru iah Per Pak)

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Overhead Pabrik:		
Biaya Penyusutan	81,73	81,73
Biaya TKTL	113,16	123,40
Biaya Asuransi	23,51	25,64
Pajak	7,90	8,61
Biaya bahan penolong	440,87	480,77
Biaya bahan bakar	148,42	161,86
Biaya Transportasi	126,97	138,46
Biaya pemeliharaan	104,34	113,78
Biaya listrik, air & telp	52,90	57,69
Biaya pengobatan	14,70	16,03
Biaya lain-lain	10,29	11,22
Total	1.124,79	1.219,19

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Tabel 12
Standar Biaya Bahan Baku
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak
Tahun 2006

Jenis Bahan	Kuantitas x	Harga Per Unit =	Biaya
Tembakau	7.176 kg	Rp. 21.000	Rp. 150.696.000
Cengkeh	4.773,6 kg	Rp. 41.500	Rp. 198.104.400
Masukan = 11.949,6 kg			Rp. 348.800.400

Keluaran = 312.000 pak

Rata-rata Masukan = $\frac{\text{Rp.348.800.400}}{11.949,6\text{kg}}$ = Rp. 29.189,29504

Rata-rata Keluaran = $\frac{\text{Rp.348.800.400}}{312.000\text{ pak}}$ = Rp. 1.117,95

1.117,95 312.000 pak

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

label 13
Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak
Tahun 2006

	Tarif upah R	Biaya R
21.000	7.346,26286 r am	154.271.520

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Tabel 14
Standar Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Untuk Kapasitas Normal 312.000 pak
Tahun 2006

Waktu am	Tarif overhead R	Biaya R
21.000	18.113,66667 r 'am	380.387.000

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

c. Realisasi Biaya Produksi Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

1) Realisasi Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung

Tabel 15

Realisasi Biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Dalam Ru iah

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Bahan Baku:		
Tembakau	155.164.195	169.208.500
Cengkeh	202.842.142	221.201.900
Sub Total	358.006.337	390.410.400
Biaya TKL	130.120.925	141.898.500
Total	488.127.262	532.308.900

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006

2) Realisasi Biaya Overhead Pabrik

Tabel 16

Realisasi Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Dalam Ru iah

Jenis Biaya	Tahun 2005	Tahun 2006
Biaya Tetap:		
Biaya Penyusutan	25.500.000	25.500.000
Biaya TKTL	35.304.500	38.500.000
Biaya Asuransi	7.336.000	8.000.000
Pajak	2.463.900	2.687.000
Jumlah	70.604.400	74.687.000
Biaya Variabel:		
Biaya bahan penolong	141.676.500	154.500.000
Biaya bahan bakar	47.697.800	52.015.000
Biaya Transportasi	40.802.800	44.496.000
Jumlah	230.177.100	251.011.000
Biaya Semivariabel:		
Biaya pemeliharaan	33.530.100	36.565.000
Biaya listrik, air & telp	17.001.100	18.540.000
Biaya pengobatan	4.722.550	5.150.000
Biaya lain-lain	3.305.700	3.605.000
Jumlah	58.559.450	63.860.000
Total	359.340.950	389.558.000

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Tabel 17
Realisasi Biaya Bahan Baku
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

Bulan	Tembakau		Cengkeh	
	Kuantitas (Kg)	Jumlah (Rp)	Kuantitas (Kg)	Jumlah (Rp)
Januari	300	6.600.000	200,00	8.000.000
Februari	350	7.700.000	233,34	9.520.272
Maret	410	8.938.000	273,34	11.480.280
April	480	10.320.000	320,00	13.280.000
Mei	515	11.072.500	343,34	14.763.620
Juni	590	12.508.000	393,33	17.109.855
Juli	710	14.910.000	473,33	19.690.528
Agustus	820	16.400.000	546,67	21.976.134
September	860	17.200.000	573,33	23.047.866
Oktober	920	18.400.000	613,33	25.453.195
Nopember	960	20.160.000	640,00	26.880.000
Desember	1.000	25.000.000	666,67	30.000.150
Total	7.915	169.208.500	5.276,68	221.201.900

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

Tabel 18
Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

Bulan	Jam Tenaga Kerja Langsung (Jam)	Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp)
Januari	555	8.126.000
Februari	795	7.897.000
Maret	1.195	8.972.200
April	1.195	8.851.600
Mei	1.593	12.240.500
Juni	1.593	12.297.800
Juli	1.993	12.948.200
Agustus	1.993	13.894.400
September	1.993	13.761.200
Oktober	2.393	14.086.400
Nopember	2.393	14.303.200
Desember	3.145	14.520.000
Total	20.836	141.898.500

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006

Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung diketahui bahwa kapasitas produksi perusahaan terdiri dari kapasitas praktis adalah $90\% = 316.600$ pak. Kapasitas teoritis adalah $100\% = 90 \times 316.600 \text{ pak} = 351.777,78$ pak. Sehingga kapasitas normal perusahaan untuk 312.000 pak

B. Analisis dan Interpretasi Data

1. Penyusunan Anggaran Biaya Produksi yang Diterapkan pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung dalam menyusun anggaran biaya produksinya hanya pada satu tingkat kapasitas, yaitu pada kapasitas produksi yang disusun dalam anggaran produksi. Perusahaan telah menentukan standar harga bahan baku, pemakaian bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik berdasarkan kapasitas normal yang akan digunakan sebagai dasar untuk menghitung biaya produksi pada tahun anggaran.

Penyusunan anggaran biaya produksi yang terjadi dari anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, dan anggaran biaya overhead pabrik untuk tahun yang akan datang besarnya didasarkan atas anggaran biaya produksi tahun lalu ditambah dengan taksiran perubahan biaya produksi pada tahun yang bersangkutan.

a. Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung bahan baku yang digunakan adalah tembakau dan cengkeh, tanpa menggunakan saos untuk menghasilkan rokok dengan rasa alami. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk karyawan yang terlibat secara langsung dengan proses produksi yang meliputi bagian pengolahan, bagian pencampuran, bagian pelintingan, dan bagian pembungkusan. Anggaran biaya bahan baku dan anggaran biaya tenaga kerja langsung perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung secara rinci ditampilkan dalam tabel di bawah ini. adalah

$$\frac{312.000}{351.777,78} \times 100\% = 88,6924\%.$$

Tabel 19

Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung

Dalam Ru iah

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
	138.184.800	150.696.000
	181.662.000	198.104.400
Sub Total	319.846.800	348.800.400
Biaya TKL	141.467.050	154.271.520
Total	461.313.850	503.071.920

Sumber: Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

b. Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Pengendalian biaya overhead pabrik yang baik merupakan suatu kegiatan pengawasan secara sistematis agar apa yang telah direncanakan sebelumnya dapat berjalan sesuai dengan apa yang dikehendaki. Dalam melaksanakan kegiatan pengendalian biaya overhead pabrik, perusahaan rokok Dua Dewi melakukan pengukuran biaya yang terjadi terutama yang berkaitan dengan kelangsungan proses produksi. Salah satu cara yang digunakan yaitu membuat anggaran yang berdasarkan standar yang telah ditetapkan oleh kebijakan perusahaan.

Selama ini sistem pengendalian yang digunakan oleh perusahaan kurang baik karena perusahaan hanya menekankan pada setiap bagian yang dibandingkan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan biaya yang dianggarkan dengan selisih prosentase. Dimana selisih yang terjadi tidak dianalisis lebih lanjut, sehingga tidak diketahui penyebab penyimpangan yang terjadi.

Pengeluaran biaya overhead pabrik yang sesungguhnya berpedoman pads anggaran yang • telah disusun. Apabila biaya sesungguhnya ternyata lebih besar dari jumlah anggaran, diusahakan jumlahnya mendekati biaya yang dianggarkan. Bagian keuangan mengamati pengeluaran biaya dan membuat laporan biaya sesungguhnya dengan anggaran. Pada akhir tahun anggaran, anggaran biaya overhead pabrik dan biaya sesungguhnya dibandingkan. Apabila pengeluaran biaya yang sesungguhnya lebih besar dari pads anggaran, maka pads tahun

anggaran yang selanjutnya dilakukan penyesuaian, yaitu dengan menaikkan jumlah biaya yang dianggarkan.

Perusahaan rokok Dua Dewi dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik menggunakan dasar pengalaman masa lalu ditambah dengan taksiran perubahan biaya overhead pabrik pada tahun berikutnya. Peningkatan atau penurunan biaya overhead pabrik ditentukan oleh kebijakan manajemen.

Dalam penyusunan anggaran biaya overhead pabrik pada perusahaan rokok Dua Dewi masih terdapat kelemahan, diantaranya adalah perusahaan tidak menggolongkan biaya overhead pabrik ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel. Padahal untuk menyusun anggaran overhead pabrik yang baik, pihak manajemen perlu memperhatikan penggolongan tersebut, karena ketika sejumlah anggaran biaya telah ditetapkan pada awal tahun, maka pengendalian biaya dapat dengan mudah dilakukan melalui unsur biaya tetap dan biaya variabel.

Anggaran biaya overhead pabrik perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung secara rinci ditampilkan dalam tabel di bawah ini.

Tabel 20
Anggaran Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
dalam Rupiah

Jenis Biaya	Tahun	
	2005	2006
Biaya Overhead Pabrik:		
Biaya Penyusutan	25.500.000	25.500.000
Biaya TKTL	35.304.500	38.500.000
Biaya Asuransi	7.336.000	8.000.000
Pajak	2.463.900	2.687.000
Biaya bahan penolong	137.550.000	150.000.000
Biaya bahan bakar	46.308.500	50.500.000
Biaya Transportasi	39.614.400	43.200.000
Biaya pemeliharaan	32.553.500	35.500.000
Biaya listrik, air & telp	16.506.000	18.000.000
Biaya pengobatan	4.585.000	5.000.000
Biaya lain-lain	3.209.500	3.500.000
Total	350.931.300	380.387.000

Sumber: Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, 2006.

2. Penerapan Anggaran Fleksibel Atas Dasar Biaya Standar Dalam

Mengendalikan Biaya Produksi

Penyusunan anggaran biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung merupakan salah satu pelaksana fungsi manajemen yaitu perencanaan. Sistem yang digunakan dalam penyusunan anggaran biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung adalah anggaran statis, yaitu anggaran yang disusun pada suatu tingkat aktivitas tertentu dan bersifat tetap sepanjang tahun anggaran. Namun penggunaan anggaran statis dalam perencanaan biaya kurang maksimal karena masih bersifat kaku dalam mengantisipasi munculnya selisih (*variance*) dari estimasi anggaran yang telah ditetapkan, serta volume produksi perusahaan yang berfluktuasi men jadikan anggaran statis sebagai alat pengendalian biaya kurang efektif karena kesulitan dalam menganalisis sebab-sebab terjadinya perbedaan di dalam biaya yang sesungguhnya.

Perencanaan dan pengendalian biaya produksi yang lebih baik adalah dengan menggunakan anggaran fleksibel, karena dengan anggaran tersebut dapat diketahui biaya produksi per unit berdasarkan standar yang telah ditetapkan. Langkah-langkah yang ditempuh dalam menyusun anggaran fleksibel berdasarkan data dari perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung adalah sebagai berikut:

a. Penentuan Kapasitas Produksi dan Dasar Aktivitas

Penyusunan anggaran oleh perusahaan rokok Dua Dewi dilakukan berdasarkan kapasitas normal sebesar 312.000 pak rokok. Tingkat aktivitas normal berarti dalam proses produksinya masih terdapat hambatan-hambatan, diantaranya kerusakan mesin, adanya reparasi mesin, keterlambatan dalam penyerahan bahan baku dan bahan penolong, ketidakhadiran dan keterlambatan karyawan, hari-hari libur, pemeriksaan persediaan, dan lain-lain.

Dasar aktivitas yang digunakan berdasarkan atas satuan produksi (pak). Karena perusahaan hanya memproduksi satu macam jenis produksi yaitu rokok kretek Dua Dewi, pemilihan dasar aktivitas berdasarkan satuan produksi adalah sudah tepat.

Pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung diketahui bahwa kapasitas produksi perusahaan terdiri dari kapasitas praktis adalah $90\% = 316.600 \text{ pak}$. Kapasitas teoritis adalah $10(r= 90 \times 316.600 \text{ pak} = 351.777,78 \text{ pak}$. Kapasitas normal perusahaan untuk 312.000 pak adalah $\frac{312.000}{351.777,78} \times 100\% = 88,6924\%$, maka kapasitas produksi berdasarkan anggaran produksi sebesar $= \frac{296.000}{351.777,78} \times 100\% = 84,144\% = 84\%$.

b. Penetapan Standar Biaya Produksi

Biaya standar merupakan biaya yang ditentukan di muka yang merupakan jumlah yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau membiayai kegiatan tertentu dan diproyeksikan di masa depan sebagai dasar penyusunan anggaran fleksibel.

Standar biaya produksi meliputi standar biaya bahan baku, standar biaya tenaga kerja langsung, dan standar biaya overhead pabrik.

1) Standar Biaya Bahan Baku

Merupakan biaya bahan baku yang seharusnya terjadi untuk membuat satu unit produksi. Penentuan standar biaya bahan baku meliputi penentuan standar harga bahan baku (per unit) dan standar kuantitas bahan baku.

- a) Standar harga bahan baku adalah harga per satuan yang seharusnya terjadi di dalam pembelian bahan baku. Standar bahan baku langsung menentukan harga pokok akhir yang terkirim setelah dikurangi dengan potongan jika memang ada.
- b) Standar kuantitas bahan baku adalah kuantitas bahan baku yang seharusnya dipakai dalam pengolahan satu satuan tertentu. Standar ini harus mencerminkan jumlah bahan baku yang masuk ke setiap satuan produk jadi dan mencerminkan cadangan kerusakan yang tidak dapat dihindari serta ketidakefisienan normal lain yang tidak dapat dihindari. Jadi Standar Biaya Bahan Baku = Standar Harga Bahan Baku Langsung x Standar Kuantitas Bahan Baku Langsung.

2) Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan unit produk. Standar biaya tenaga kerja langsung terbagi atas upah tenaga kerja langsung dan standar jam tenaga kerja langsung/ standar efisiensi.

- a) Standar upah tenaga kerja langsung adalah tarif upah yang seharusnya terjadi untuk setiap satuan pengupahan misalnya upah per jam di dalam pengolahan produk tertentu. Tarif ini meliputi tidak hanya upah pokok tetapi juga termasuk cadangan untuk tunjangan dan biaya lain-lain.
- b) Standar jam tenaga kerja langsung/ standar efisiensi adalah jam atau waktu kerja yang sesungguhnya terpakai dalam pengolahan satu satuan produk.

Jadi Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung = Standar Upah Tenaga Kerja Langsung x Standar jam tenaga kerja langsung.

3) Standar Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik standar merupakan suatu tarif biaya overhead yang telah ditentukan di muka. Untuk menentukan besarnya tarif ini, terlebih dahulu harus dapat diestimasikan besarnya biaya overhead yang akan terjadi di masa datang, dicari dasar pembebanan tertentu berdasarkan kapasitas normal, serta perhitungan tarif standar biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas normal. Tarif ini dihitung dengan rumus:

Tarif Standar BOP = $\frac{\text{BOP yang dianggarkan}}{\text{Taksiran Dasar Pembebanan yang Dipakai}}$

Taksiran Dasar Pembebanan yang Dipakai

Biaya standar dapat digunakan sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik sehingga kegiatan produksi dapat berjalan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan.

Dalam menyusun biaya standar, perusahaan sebaiknya memperhatikan faktor-faktor eksternal yang dapat mempengaruhi efisiensi biaya. Misalnya, fluktuasi harga bahan-bahan penolong yang tidak terkendali dan biaya tenaga kerja tidak langsung yang mengalami kenaikan sesuai dengan upah minimum regional (UMR) yang ditetapkan oleh pemerintah.

Dalam pembuatan anggaran, biaya overhead pabrik standar yang digunakan adalah standar normal yaitu standar yang berdasarkan pads rata-rata biaya di masa lalu yang disesuaikan dengan taksiran biaya dimasa mendatang.

c. Pemisahan Biaya Produksi Berdasarkan Perilaku Biaya.

Pada perusahaan rokok Dua Dewi tidak dilakukan pemisahan biaya, padahal untuk melakukan pengendalian biaya yang baik, diperlukan adanya pemisahan biaya menjadi biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semivariabel. Pengendalian terhadap biaya tetap lebih mudah dilakukan karena jumlah totalnya konstan atau tidak berubah. Sedangkan biaya variabel jumlah totalnya akan naik turun tergantung pada perubahan volume produksi.

Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam memproduksi rokok adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik meliputi: biaya penyusutan, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya asuransi, pajak, biaya bahan penolong, biaya bahan bakar, biaya transportasi, biaya pemeliharaan, biaya listrik, air dan telepon, biaya pengobatan dan biaya lain-lain. Berdasarkan perilakunya, biaya-biaya tersebut dapat dibedakan menjadi biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semivariabel.

Pemisahan biaya overhead pabrik berdasarkan perilaku biaya ditunjukkan pads tabel berikut:



Tabel 21
 Penentuan Pola Perilaku Biaya
 Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
 Tahun 2006

Keterangan	Tetap	Variabel	Semivariabel
Biaya bahan baku	-	x	-
Biaya tenaga kerja langsung	-	-	-
Biaya overhead pabrik:			
Biaya penyusutan	x	-	-
Biaya tenaga kerja tidak langsung	x	-	-
Biaya Asuransi	x	-	-
Pajak	x	-	-
Biayabahan penolong	-	x	-
Biayabahan bakar	-	x	-
Biaya transportasi	-	x	-
Biaya pemeliharaan	-	-	x
Biaya listrik, air & telp	-	-	x
Biaya pengobatan	-	-	x
Biaya lain-lain	-	-	x

Sumber: Data diolah

Tidak adanya pemisahan biaya overhead pabrik menjadi overhead pabrik tetap, variabel dan semivariabel menyulitkan pihak manajemen dalam mengevaluasi pengendalian biaya overhead pabrik. Untuk itu diperlukan pemisahan untuk analisis lebih lanjut mengenai elemen-elemen biaya overhead pabrik.

d. Memisahkan Unsur Overhead Pabrik Semivariabel ke dalam Unsur Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang mengandung unsur tetap dan unsur variabel. Unsur tetap yaitu jumlahnya tetap dalam kisaran tingkat produksi yang relevan, sedangkan unsur variabel yaitu jumlah berfluktuasi sesuai dengan tingkat produksi yang dihasilkan perusahaan. Pemisahan biaya semivariabel menjadi Biaya tetap dan biaya variabel diperlukan dalam menentukan tarif overhead pabrik, penyusunan anggaran fleksibel, dan analisis varians.

Metode yang digunakan untuk memisahkan biaya semivariabel adalah metode kuadrat terkecil atau metode least squares karena hasilnya lebih akurat dari pada metode yang lain dan relatif mudah dilakukan.

Rumus yang digunakan adalah: $Y = a + bX$

Keterangan:

Y = Biaya yang harus dianggarkan sesuai dengan tingkat unit output yang diinginkan

a = Konstanta besarnya biaya tetap yang dianggarkan

b = Besarnya biaya variabel per unit output

X = Besarnya unit output yang diinginkan dalam batas relevan yang dianggarkan

N = Banyaknya observasi (data yang tersedia)

E = Jumlah

Selanjutnya untuk menghitung nilai vertical intercept (a) dan kemencengan (b) yang meminimumkan squared error digunakan rumus sebagai berikut:

$b = \frac{\sum XY - \frac{\sum X \sum Y}{N}}{\sum X^2 - \frac{(\sum X)^2}{N}}$

$a = \frac{\sum Y - b \sum X}{N}$

Biaya semivariabel yang dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel diantaranya yaitu: biaya pemeliharaan, biaya listrik, air dan telepon, biaya pengobatan dan biaya lain-lain. Perhitungan pemisahan biaya semi variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan metode least squares ditampilkan dalam tabel 22-25.

Tabel 22
Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel
Biaya Pemeliharaan
Tahun 2006

Bulan	Produksi (pak) (X)	Biaya Pemeliharaan (Rp) (Y)	X ²	XY
Januari	11.000	1.850.000	121.000.000	20.350.000.000
Februari	13.000	1.950.000	169.000.000	25.350.000.000
Maret	15.000	2.300.000	225.000.000	34.500.000.000
April	17.000	2.500.000	289.000.000	42.500.000.000
Mei	19.000	2.800.000	361.000.000	53.200.000.000
Juni	21.000	3.100.000	441.000.000	65.100.000.000
Juli	23.000	3.250.000	529.000.000	74.750.000.000
Agustus	27.000	3.350.000	729.000.000	90.450.000.000
September	31.500	3.450.000	992.250.000	108.675.000.000
Oktober	36.000	3.500.000	1.296.000.000	126.000.000.000
Nopember	40.500	3.650.000	1.640.250.000	147.825.000.000
Desember	42.000	3.800.000	1.764.000.000	159.600.000.000
Total	296.000	35.500.000	8.556.500.000	948.300.000.000

Sumber: Data Perusahaan (diolah)

b- $\frac{NXY - YXY}{NE X^2 - E(X)^2}$

$$b = \frac{12(948.300.000.000) - (296.000)(35.500.000)}{12(8.556.500.000) - (296.000)^2}$$

$$b = \frac{871.600.000.000}{15.062.000.000}$$

$$b = 57,87 \text{ per pak}$$

$$a = EY - byX$$

$$Na =$$

$$\frac{35.500.000 - 57,87(296.000)}{12}$$

$$a = 1.530.873$$

Jadi biaya pemeliharaan tetap adalah Rp. 1.530.873 per bulan atau Rp. 18.370.480 per tahun. Sementara biaya pemeliharaan variabel sebesar Rp. 1.427.460 per bulan atau Rp. 17.129.520 per tahun.

Tabel 23

Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Biaya listrik, air & telp

Tahun 2006

Bulan	Produksi (pak) (X)	Biaya listrik, air & telp (Rp) (Y)	x^2	XY
Januari	11.000	900.000	121.000.000	9.900.000.000
Februari	13.000	1.000.000	169.000.000	13.000.000.000
Maret	15.000	1.100.000	225.000.000	16.500.000.000
April	17.000	1.200.000	289.000.000	20.400.000.000
Mei	19.000	1.300.000	361.000.000	24.700.000.000
Juni	21.000	1.400.000	441.000.000	29.400.000.000
Juli	23.000	1.500.000	529.000.000	34.500.000.000
Agustus	27.000	1.600.000	729.000.000	43.200.000.000
September	31.500	1.750.000	992.250.000	55.125.000.000
Oktober	36.000	1.900.000	1.296.000.000	68.400.000.000
Nopember	40.500	2.100.000	1.640.250.000	85.050.000.000
Desember	42.000	2.250.000	1.764.000.000	94.500.000.000

Sumber: Data Perusahaan (diolah)

 $b = \frac{NEXY - EXEY}{NJ X^2 - 1: (X)^2}$ $NJ X^2 - 1: (X)^2$ $b = \frac{12(494.675.000.000) -$ $(296.000)(18.000.000)}{$ $12(8.556.500.000) - (296.000)^2}$ $b = \frac{608.100.000.000}{$ $15.062.000.000}$ $b = 40,37 \text{ per pak}$ $a = ZY -$ b

E X N $a =$

$$\frac{18.000.000 - 40,37(296.000)}{12}$$

12

$$a = 504.206,67$$

Jadi biaya listrik, air dan telepon tetap acjalah Rp. 504.206,67 per bulan atau Rp. 6.050.480 per tahun. Sementara biaya listrik, air dan telepon variabel sebesar Rp. 995.793 per bulan atau Rp. 11.949.520 per tahun.



Tabel 24
Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel
Biaya Pengobatan
Tahun 2006

Bulan	Produksi (pak) (X)	Biaya Pengobatan (Rp) (Y)	X ²	XY
Januari	11.000	340.000	121.000.000	3.740.000.000
Februari	13.000	350.000	169.000.000	4.550.000.000
Maret	15.000	360.000	225.000.000	5.400.000.000
April	17.000	370.000	289.000.000	6.290.000.000
Mei	19.000	380.000	361.000.000	7.220.000.000
Juni	21.000	390.000	441.000.000	8.190.000.000
Juli	23.000	400.000	529.000.000	9.200.000.000
Agustus	27.000	430.000	729.000.000	11.610.000.000
September	31.500	450.000	992.250.000	14.175.000.000
Oktober	36.000	500.000	1.296.000.000	18.000.000.000
Nopember	40.500	510.000	1.640.250.000	20.655.000.000
Desember	42.000	520.000	1.764.000.000	21.840.000.000
Total	296.000	5.000.000	8.556.500.000	130.870.000.000

Sumber: Data Perusahaan

(diolah) $b = \frac{NXY - EXY}{N \cdot X^2 - (EX)^2}$

$$b = \frac{12(130.870.000.000) - (296.000)(5.000.000)}{12(8.556.500.000) - (296.000)^2}$$

$$b = \frac{90.440.000.000}{15.062.000.000}$$

$$b = 6,00 \text{ per pak}$$

$$a = \frac{Y - bX}{N}$$

$$a = \frac{5.000.000 - 6,00(296.000)}{12}$$

$$a = 268.666,67$$

Jadi biaya pengobatan tetap adalah Rp. 268.666,67 per bulan atau Rp. 3.224.000 per tahun. Sementara biaya pengobatan variabel sebesar Rp. 148.000 per bulan atau Rp. 1.776.000 per tahun.

Tabel 25
Perhitungan Pemisahan Biaya Tetap dan Biaya Variabel
Biaya Lain-lain
Tahun 2006

Bulan	Produksi (pak) (X)	Biaya Pengobatan (Rp) (Y)	X ²	XY
Januari	11.000	225.000	121.000.000	2.475.000.000
Februari	13.000	235.000	169.000.000	3.055.000.000
Maret	15.000	245.000	225.000.000	3.675.000.000
April	17.000	255.000	289.000.000	4.335.000.000
Mei	19.000	265.000	361.000.000	5.035.000.000
Juni	21.000	275.000	441.000.000	5.775.000.000
Juli	23.000	285.000	529.000.000	6.555.000.000
Agustus	27.000	295.000	729.000.000	7.965.000.000
September	31.500	325.000	992.250.000	10.237.500.000
Oktober	36.000	350.000	1.296.000.000	12.600.000.000
Nopember	40.500	365.000	1.640.250.000	14.782.500.000
Desember	42.000	380.000	1.764.000.000	15.960.000.000
Total	296.000	3.500.000	8.556.500.000	92.450.000.000

Sumber: Data Perusahaan (diolah)

$$b = \frac{NEXY - EXEY}{NEXX - EXEX}$$

$$NJ: X2 \text{ : } (X)^2$$

$$b = \frac{12(92.450.000.000) - (296.000)(3.500.000)}{12(8.556.500.000) - (296.000)^2}$$

$$b = \frac{73.400.000.000}{15.062.000.000}$$

$$b = 4,87 \text{ per pak}$$

$$a = Y - bEX$$

$$a =$$

$$\frac{3.500.000 - 4,87(296.000)}{12}$$

$$a = 171.540$$

Jadi biaya lain-lain tetap adalah Rp. 171.540 per bulan atau Rp. 2.058.480 per tahun. Sementara biaya lain-lain variabel sebesar Rp. 120.126,67 per bulan atau Rp. 1.441.520 per tahun.

Tabel 26
Rekapitulasi Pemisahan Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2006

Jenis Biaya	Biaya Tetap	Biaya Variabel	Total Biaya
Biaya Penyusutan	25.500.000	-	25.500.000
Biaya TKTL	38.500.000	-	38.500.000
Biaya Asuransi	8.000.000	-	8.000.000
Pajak	2.687.000	-	2.687.000
Biaya bahan penolong	-	150.000.000	150.000.000
Biaya bahan bakar	-	50.500.000	50.500.000
Biaya Transportasi	-	43.200.000	43.200.000
Biaya pemeliharaan	18.370.480	17.129.520	35.500.000
Biaya listrik, air & telp	6.050.480	11.949.520	18.000.000
Biaya pengobatan	3.224.000	1.776.000	5.000.000
Biaya lain-lain	2.058.480	1.441.520	3.500.000
Total	104.390.440	275.996.560	380.387.000

Sumber: Data diolah

e. Penyusunan anggaran fleksibel

Anggaran fleksibel disusun untuk menetapkan suatu patokan yang dapat digunakan sebagai perbandingan yang lebih logis antara pengeluaran biaya yang seharusnya pada berbagai tingkat aktivitas produksi dengan realisasinya. Anggaran fleksibel biaya produksi perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung ditunjukkan pada Tabel 27.

Tabel 27
Anggaran Fleksibel Biaya Produksi
Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung
Tahun 2007

Prosentase Kapasitas Produksi (pak)	80%	85%	88,69%	90%	95%	100%
Berdasarkan Jam Mesin	281.422	299.011	312.000	316.600	334.189	351.778
Total Biaya Langsung	18.941,87	20.125,74	21.000,00	21.309,62	22.493,49	23.677,37
Bahan Baku Langsung	314.615.724,90	334.279.347,45	348.800.400,00	353.942.970,00	373.606.592,55	393.270.215,10
Tenaga Kerja Langsung	139.151.922,12	147.848.979,06	154.271.520,00	156.546.036,00	165.243.092,94	173.940.149,88
FOH Tetap	453.767.647,02	482.128.326,51	503.071.920,00	510.489.006,00	538.849.685,49	567.210.364,98
Biaya Penyusutan	25.500.000	25.500.000	25.500.000	25.500.000	25.500.000	25.500.000
Biaya TKTL	38.500.000	38.500.000	38.500.000	38.500.000	38.500.000	38.500.000
Biaya Asuransi	8.000.000	8.000.000	8.000.000	8.000.000	8.000.000	8.000.000
Pajak	2.687.000	2.687.000	2.687.000	2.687.000	2.687.000	2.687.000
Biaya pemeliharaan	18.370.480	18.370.480	18.370.480	18.370.480	18.370.480	18.370.480
Biaya listrik, air & telp	6.050.480	6.050.480	6.050.480	6.050.480	6.050.480	6.050.480
Biaya pengobatan	3.224.000	3.224.000	3.224.000	3.224.000	3.224.000	3.224.000
Biaya lain-lain	2.058.480	2.058.480	2.058.480	2.058.480	2.058.480	2.058.480
Total FOH Tetap	104.390.440,00	104.390.440,00	104.390.440,00	104.390.440,00	104.390.440,00	104.390.440,00
Tarif FOH Tetap (Pak)	370,94	349,12	334,59	329,72	312,37	296,75
Tarif FOH Tetap (Jam)	5.511,09608	5.186,91179	4.970,97333	4.898,74820	4.640,91780	4.408,87059
FOH Variabel						
Biaya bahan penolong	135.299.038,46	143.755.288,46	150.000.000	152.211.538,46	160.667.788,46	169.124.038,46
Biaya bahan bakar	45.550.676,28	48.397.613,78	50.500.000	51.244.551,28	54.091.488,78	56.938.426,28

Biaya Transportasi	38.966.123,08	41.401.523,08	43.200.000	43.836.923,08	46.272.323,08	48.707.723,08
Biaya pemeliharaan	15.450.717,24	16.416.393,93	17.129.520	17.382.070,62	18.347.747,31	19.313.424,00
Biaya listrik, air & telp	10.778.390,44	11.452.044,63	11.949.520	12.125.698,82	12.799.353,01	13.473.007,20
Biaya pengobatan	1.601.940,62	1.702.062,62	1.776.000	1.802.184,62	1.902.306,62	2.002.428,62
Biaya lain-lain	1.300.241,80	1.381.507,49	1.441.520	1.462.773,18	1.544.038,87	1.625.304,56
Total FOR Variabel	248.947.127,91	264.506.433,98	275.996.560,00	280.065.740,05	295.625.046,12	311.184.352,19
Tarif FOR Variabel (Pak)	884,60	884,60	884,60	884,60	884,60	884,60
Tarif FOR Variabel (Jam)	13.142,69333	13.142,69333	13.142,69333	13.142,69333	13.142,69333	13.142,69333
Total FOR	353.337.567,91	368.896.873,98	380.387.000,00	384.456.180,05	400.015.486,12	415.574.792,19
Tarif FOR Total (Pak)	1.255,54	1.233,72	1.219,19	1.214,33	1.196,97	1.181,36
Tarif FOR Total (Jam)	18.653,78941	18.329,60512	18.113,66667	18.041,44153	17.783,61114	17.551,56393
Total Biaya Produksi	807.105.214,93	851.025.200,49	883.458.920,00	894.945.186,05	938.865.171,61	982.785.157,17
Biaya per Unit	2.867,95	2.846,13	2.831,60	2.826,74	2.809,38	2.793,77

Sumber: Data diolah.

Dan tabel diatas dapat diketahui bahwa pada kapasitas produksi 80%, produk yang dihasilkan sebanyak 281.422 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 18.941,87 jam, Maka total biaya langsung sebesar Rp. 453.767.647,02, total FOH tetap pads kapasitas produksi 80% sampai 100% adalah tetap, yaitu sebesar Rp. 104.390.440. Sehingga tarif FOH tetap adalah 370,94 pak atau 5.511,09608 jam. Total FOH variabel sebesar Rp. 248.947.127,91, tarif FOH variabel pads kapasitas 80% sampai 100% adalah tetap, yaitu 884,60 pak atau 13.142,69333 jam. Sehingga total biaya produksi sebesar Rp. 807.105.214,93, dan biaya per unit produk sebesar Rp. 2.867,95. Pada kapasitas 85%, produk yang dihasilkan sebanyak 299.011 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 20.125,74 jam. Maka total biaya langsung sebesar Rp. 482.128.326,51, tarif FOH tetap adalah 349,12 pak atau 5.186,91179 jam. Total FOH variabel sebesar Rp. 264.506.433,98, sehingga total biaya produksi sebesar Rp. 851.025.200,49, dan biaya per unit produk sebesar Rp. 2.846,13.

Pada kapasitas produksi normal, yaitu 88,6924%, produk yang dihasilkan sebesar 312.000 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 21.000 jam. Maka total biaya langsung sebesar Rp. 503.071.920, tarif FOH tetap adalah 334,59 pak atau 4.970,97333 jam. Total FOH variabel sebesar Rp. 275.996.560, sehingga total biaya produksi Rp. 883.458.920, dan biaya per unit produk sebesar Rp. 2.831,60. Pada kapasitas 90%, produk yang dihasilkan sebanyak 316.600 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 21.309,62 jam. Maka total biaya langsung sebesar Rp. 510.489.006, tarif FOH tetap adalah 329,72 pak atau 4.898,74820 jam. Total FOH variabel sebesar Rp. 280.065.740,05, sehingga total biaya produksi sebesar Rp. 894.945.186,05, dan biaya per unit produk sebesar Rp. 2.826,74.

Pada kapasitas produksi 95%, produk yang dihasilkan sebanyak 334.189 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 22.493,49 jam. Maka total biaya langsung sebesar Rp. 538.849.658,49, tarif FOH tetap adalah 312,37 pak atau 4.640,91780 jam. Total FOH variabel sebesar Rp.

295.625.046,12, sehingga total biaya produksi sebesar Rp. 938.865.171,61, dan biaya per unit produk Rp. 2.809,38. Sedangkan pada kapasitas produksi teoritis, yaitu 100%, produk yang dihasilkan sebanyak 351.778 pak dan jam mesin yang digunakan adalah selama 23.677,37 jam. Maka total biaya langsung sebesar Rp. 567.210.364,98, tarif FOH tetap adalah 296,75 pak atau 4.408,87059 jam. Total FOH variabel sebesar Rp. 311.184.352,19, sehingga total biaya produksi sebesar Rp. 982.785.157,17, dan biaya per unit produk Rp. 2.793,77.

Dari analisis diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin banyak kapasitas produk yang dihasilkan dan semakin lama jam mesin yang digunakan, maka akan semakin besar total biaya langsung, total FOH tetap pada berbagai tingkat kapasitas akan tetap, namun tarif FOH tetap dalam satuan pak maupun jam akan semakin kecil dan rendah. Total FOH variabel akan semakin besar, dengan tarif FOH variabel dalam satuan pak maupun jam akan tetap. Akhirnya total biaya produksi yang dikeluarkan akan semakin besar, namun biaya per unit produknya akan semakin kecil dan rendah.

f. Evaluasi Terhadap Perencanaan dan Pengendalian biaya

Pada prinsipnya standar biaya suatu perusahaan memiliki peran yang sangat penting, yaitu sebagai alat pengendalian operasional perusahaan. Pengendalian biaya yang matang sangat berkaitan dengan efisiensi operasional perusahaan, yang pada akhirnya mempengaruhi keuntungan yang diharapkan. Tujuan perusahaan adalah memaksimalkan kemakmuran pemilik melalui keuntungan yang sebesar-besarnya. Dengan pengendalian dan efisiensi yang baik, maka tujuan perusahaan tersebut relatif dapat dicapai.

Pada umumnya perusahaan menggunakan sistem pengendalian biaya dengan cara membandingkan standar atau anggaran yang ada dengan realisasinya, sehingga dapat diketahui selisih antara standar atau anggaran dengan realisasinya tersebut. Realisasi pada periode ini digunakan sebagai pedoman untuk menentukan standar atau anggaran atau target periode sesudahnya. Dengan model ini pengendalian yang dilakukan hanya

diperoleh dengan cara mengetahui selisih antara standar atau anggaran atau target dengan realisasinya, sehingga yang diperoleh dari sistem pengendalian ini adalah hanya mengetahui bahwa terdapat selisih menguntungkan atau tidak menguntungkan tanpa dapat menjelaskan penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Jika terdapat selisih menguntungkan, yaitu pengeluaran biaya sesungguhnya lebih kecil dari pada anggaran, maka jumlah anggaran biaya produksi untuk tahun selanjutnya diturunkan atau tetap, jika terdapat selisih tidak menguntungkan, yaitu pengeluaran biaya sesungguhnya lebih besar dari pada anggaran, maka jumlah anggaran biaya produksi untuk tahun selanjutnya dinaikkan. Selisih yang terjadi dianalisis penyebabnya dan manajer melakukan tindakan evaluasi yang diperlukan, namun jika selisih dianggap kecil manajer tidak menganalisis penyebabnya lebih lanjut, tetapi hanya menyesuaikan anggaran pada tahun selanjutnya.

Metode yang digunakan untuk menganalisis terjadinya penyimpangan adalah dengan menggunakan metode analisis varians. Metode ini dapat menjelaskan secara lebih terperinci penyimpangan-penyimpangan yang terjadi, sehingga dengan analisis ini sistem pengendalian menjadi lebih optimal, tetapi permasalahannya adalah karena analisis varians merupakan analisis biaya yang terperinci, maka memerlukan perhitungan yang lebih rumit. Dalam perhitungan selisih yang terjadi, maka akan dihitung analisis varians biaya produksi yang meliputi: varians bahan baku, varians pekerja, dan varians overhead pabrik dengan menggunakan metode satu varians, metode dua varians, metode tiga varians, dan metode empat varians.



3. Analisis Varians dalam Mengendalikan Biaya Produksi pada Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung a.

Varians Bahan Baku

Produk sebanyak 312.000 pak rokok membutuhkan bahan baku sebanyak 11.949,6 kg. Data pemakaian standar dan aktual serta harga beli standar dan aktual adalah sebagai berikut:

Jenis Bahan	Kuantitas Standar	Kuantitas Aktual	Harga Beli Standar	Harga Beli Aktual
Tembakau	7.176 kg	7.915 kg	Rp. 21.000	Rp. 21.378,20594
Cengkeh	4.773,6 kg	5.276,68 kg	Rp. 41.500	Rp. 41.920,65844
Jumlah	11.949,6 kg	13.191,68 kg		

Produk yang dihasilkan adalah 316.600 pak.

Jenis Bahan	Kuantitas x	Harga Per Unit =	Biaya
Tembakau	7.176 kg	Rp. 21.000	Rp. 150.696.000
Cengkeh	4.773,6 kg	Rp. 41.500	Rp. 198.104.400

Masukan = 11.949,6 kg Rp. 348.800.400

Keluaran = 312.000 pak

Rata-rata Masukan = $\frac{\text{Rp. 348.800.400}}{11.949,6 \text{ kg}} = \text{Rp. 29.189,29504}$

Rata-rata Keluaran = $\frac{\text{Rp. 348.800.400}}{312.000 \text{ pak}} = \text{Rp. 1.117,95}$

1) Varians Harga Saat Dipakai

Bahan	Kuantitas	Harga Aktual	Harga Standar	Varians Harga Per Unit	Varians Har a
Tembakau	7.176 kg	Rp. 21.378,20594	Rp. 21.000	(Rp. 378,20594)	Rp. 2.714.005,8 5 (UF)
Cengkeh	4.773,6 kg	Rp. 41.920,65844	Rp. 41.500	(Rp. 420,65844)	Rp. 2.008.055,129 (UF)
Varian Harga Saat Dipakai					Rp. 4.722.060,954 (UF)

2) Varians Bauran Bahan

Kuantitas aktual pada biaya standar setiap bahan:

Tembakau	7.915 kg	x Rp. 21.000 = Rp. 166.215.000	
Cengkeh	5.276,68 kg	x Rp. 41.500 = Rp. 218.982.220	
	13.191,68 kg		Rp. 385.197.220
Kuantitas aktual pada harga rata-rata tertimbang biaya bahan masukan standar yang digunakan (13.191,68 kg x Rp. 29.189,29504)			<u>Rp. 385.055.839,6</u>
Varians Bauran Bahan			Rp. 141.380,4 (UF)

3) Varians Hasil Bahan

Kuantitas aktual pada rata-rata tertimbang biaya standar bahan	Rp. 385.055.839,6
Kuantitas keluaran aktual pads rata-rata tertimbang biaya standar bahan (316.600 pak x Rp. 1.117,95)	<u>Rp. 353.942.970</u>
Varians Hasil Bahan	Rp. 31.112.869,6 (UF)

4) Varians Kuantitas Bahan

Dengan menggunakan bahan baku 11.949,6 kg maka akan menghasilkan rokok sebanyak 312.000 pak, jika perusahaan men ilkan rokok

316.600 pak maka bahan baku yang digunakan sebanyak: $\frac{316.600 \text{ pak}}{312.000 \text{ pak}} \times 11.949,6 \text{ kg} = 12.125,78 \text{ kg}$

312.000 pak

Bahan baku sebanyak 12.125,78 kg terdiri dari: Tembakau = $\frac{7.176 \text{ kg}}{11.949,6 \text{ kg}} \times 12.125,78 \text{ kg} = 7.281,8 \text{ kg}$

Cengkeh = $\frac{4.773,6 \text{ kg}}{11.949,6 \text{ kg}} \times 12.125,78 \text{ kg} = 4.843,98 \text{ kg}$

Bahan:	Unit	Biaya standar /Unit	Jumlah	Varians Kuantitas
Tembakau: Kuantitas yang benar-benar digunakan	7.915 kg x	Rp. 21.000 =	Rp. 166.215.000.	
Kuantitas standar yang ditetapkan	7.281,8 kg x	Rp. 21.000 =	<u>Rp. 152.917.800</u>	
				Rp. 13.297.200 (UF)
Cengkeh: Kuantitas yang benar-benar digunakan	5.276,86 kg x	Rp. 41.500 =	Rp. 218.982.220	
Kuantitas standar yang ditetapkan	4.843,98 kg x	Rp. 41.500 =	<u>Rp. 201.025.170</u>	
				<u>RD.17.957.050 (UF)</u>
				Rp. 31.254.250 (UF)

Jadi varians bauran dan hasil (*mix and yield variance*) adalah sebagai berikut: Varians Bauran Bahan = Rp. 141.380,4 (UF)

Varian Hasil Bahan = Rp. 31.112.869,6 (UF)

Varians Kuantitas Bahan = **Rp. 31.254.250 (UF)**

b. Varians Pekerja

Standar jam kerja langsung adalah 21.000 jam untuk menghasilkan rokok sebanyak 312.000 pak, untuk waktu 1 jam maka dapat

menghasilkan rokok sebanyak: $\frac{1 \text{ jam}}{21.000 \text{ jam}} \times 312.000 \text{ pak} = 14.857,14 \text{ pak}$. Diketahui tarif standar Rp. 494,46. Jadi tarif standar

adalah (Rp. 494,46 x 14,85714 pak) = Rp. 7.346,26286

Diketahui jam kerja aktual 20.836 jam. Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan dapat dicari dengan perhitungan sebagai berikut: dari 11.949,6 kg bahan baku dapat menghasilkan rokok sebanyak 312.000 pak, sehingga untuk 13.191,68 kg bahan baku, maka akan menghasilkan rokok sebanyak: $\frac{13.191,68 \text{ kg}}{11.949,6 \text{ kg}} \times 312.000 \text{ pak} = 344.430,2872 \text{ pak}$. Diketahui untuk

menghasilkan 312.000 pak rokok, jam kerja langsung yang diperlukan adalah 21.000 jam, maka untuk menghasilkan 344.430,2872 pak rokok, memerlukan waktu selama: $\frac{344.430,2872 \text{ pak}}{312.000 \text{ pak}} \times 21.000 \text{ jam} = 23.182,80779 \text{ jam}$. Diketahui produksi rokok aktual sebanyak 316.600

pak maka jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual adalah $\frac{316.600 \text{ pak}}{312.000 \text{ pak}} \times 21.000 \text{ jam} = 21.309,61538 \text{ jam}$. Jadi

perhitungan varians-variabels pekerja adalah sebagai berikut:

Upah aktual (sebenarnya) = Rp. 141.898.500

Jam kerja aktual (20.836) x tarif pekerja standar (Rp. 7.346,26286) = Rp. 153.066.733

Variabels tarif upah pekerja = **Rp. 11.168.233 (F)**

$$\begin{aligned}
 &\text{Jam kerja aktual} \times \text{tarif pekerja standar} = \text{Rp. 153.066.733} \\
 &\text{Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang} \\
 &\text{diharapkan (23.182,80779)} \times \text{tarif pekerja standar (Rp. 7.346,26286) Varians} \\
 &\text{efisiensi pekerja} = \text{Rp. 170.306.999,85820} \\
 &\text{Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan} \times \text{tarif} \\
 &\text{pekerja standar} = \text{Rp. 17.240.266,90724 (F)} \\
 &\text{Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual} \\
 &\text{(Rp. 21.309,61538)} \times \text{tarif pekerja standar (Rp. 7.346,26286) Varians} \\
 &\text{hasil pekerja} = \text{Rp. 170.306.999,85820} \\
 &\text{Jadi:} = \text{Rp. 156.546.036,02698} \\
 &= \text{Rp. 13.760.963,83122 (UF)}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 &\text{Jam kerja aktual} \quad \text{Waktu} \times \text{Tarif standar} = \text{Jumlah} \\
 &20.836 \quad \text{Rp. 7.346,26144} \quad \text{Rp. 153.066.733} \\
 &\text{Jam kerja standar} \quad 21.309,61538 \text{ Rp. 7.346,26144} \quad \text{Rp. 156.546.036,02698} \\
 &\text{Varians efisiensi pekerja} \quad \text{Rp. 3.479.303,07602 (F)}
 \end{aligned}$$

1) Metode Satu Varians

c. Varians Overhead Pabrik

Overhead pabrik aktual adalah Rp. 389.558.000 dengan jam kerja aktual 20.836 jam. Sedangkan jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual adalah 21.309,61538 jam, maka overhead pabrik normal dapat dihitung sebagai berikut: $21.309,61538 \text{ jam} / 20.836 \text{ jam} \times \text{Rp. 389.558.000} = \text{Rp. 398.412.898,3}$. Sehingga overhead pabrik tetap yang dianggarkan adalah $\text{Rp. 4.970,97333} / \text{Rp. 18.113,66667} \times \text{Rp. 398.412.898,3} = \text{Rp. 109.337.326,8}$

Overhead pabrik aktual Rp. 389.558.000
Overhead pabrik yang dibebankan ke produksi (21.309,61538 jam x Rp. 18.113,66667) Rp. 385.995.269,85923
Total Varians **Rp. 3.562.730,14077 (UF)**

2) Metode Dua Varian

a) Varians Terkendali (*controllable variance*)

Overhead pabrik aktual Rp. 389.558.000 Jumlah
anggaran (berdasarkan jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan): Overhead variabel (23.182,80779 jam x Rp. 13.142,69333) Rp. 304.684.533,31231
Overhead tetap yang dianggarkan Rp. 109.337.326,8

Rp. 414.021.860,08654

Varians terkendali

Rp. 24.463.860,08654 (F)

b) Varian Volume Overhead (*volume variance*)

Jumlah anggaran (berdasarkan jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan) Rp. 414.021.860,08654 Jam kerja
standar untuk keluaran yang diharapkan (23.182,80779 jam)
x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667) Rp. 419.925.652,78274

Varians volume overhead

Rp. 5.903.792,69620 (F)

c) Varians Hasil Overhead

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan x tarif overhead standar

Rp. 419.925.652,78274 Jam kerja standar

b) untuk keluaran yang sebenarnya (21.309,61538 jam)

x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667 jam)

Rp. 358.995.269,85923

Varians hasil overhead

Rp. 33.930.382,92351 (UF) Jadi total varians

yang terjadi adalah:

c)

Varian terkendali

Rp. 24.463.860,08654 (F)

Varians volume overhead

Rp. 5.903.792,69620 (F)

Varian hasil overhead

Rp. 33.930.382,92351 (UF)

Total Varians

Rp. 3.562.730,14077 (UF)

3) Metode Tiga Varians

a) Varians Pengeluaran (*spending variance*)

Overhead pabrik aktual

Rp. 389.558.000 -Jumlah

anggaran (berdasarkan jam kerja aktual):

Overhead tetap yang dianggarkan

Rp. 109.337.326,8

Overhead variabel (20.836 jam x Rp. 13.142,69333)

Rp. 273.841.158,22388

Rp. 383.178.484,99811

Varians pengeluaran

Rp. 6.379.515,00189 (UF)

Varian Kapasitas Menganggur (*idle capacity variance*)

Jumlah anggaran (berdasarkan jam kerja aktual)

Rp. 383.178.484,99811

Jam kerja aktual (20.836 jam) x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667) Varian

Rp. 377.416.358,73612

kapasitas menganggur

Rp. 5.762.126,26199 (UF)

Varians Efisiensi Overhead (*efficiency variance*)

Jam kerja aktual x tarif overhead standar

Rp. 377.416.358,73612

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan (23.182,80779 jam) x tarif

overhead standar (Rp. 18.113,66667) Varians efisiensi overhead

Rp. 419.925.652,78274 **Rp.**

Varian Hasil Overhead

42.509.294,04662 (F)

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan x tarif overhead standar Jam

d) kerja standar untuk keluaran yang sebenarnya (21.309,61538 jam)

x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667)

Rp. 419.925.652,78274

Varian hasil overhead

Rp. 385.995.269,85923

Jadi total varians yang terjadi adalah: Varian pengeluaran

Rp. 33.930.382,92351 (UF) Rp.

Varians kapasitas menganggur

6.379.515,00189 (UF)

.Varian efisiensi Varian hasil

Rp. 5.762.126,26199 (UF) Rp.

overhead Total Varian

42.509.294,04662 (F) Rp.

33.930.382,92351 (UF) **Rp.**

3.562.730,14077 (UF)

4) Metode Empat Varians

a) Varians Pengeluaran (*spending variance*)

Overhead pabrik aktual Rp. 389.558.000 Jumlah anggaran

(berdasarkan jam kerja aktual):

Overhead tetap yang dianggarkan Rp. 109.337.326,8

Overhead variabel (20.836 jam x Rp. 13.142,69333) Rp. 273.841.158,22388

Rp. 383.178.484,99811

Varians pengeluaran

Rp. 6.379.515,00189 (UF)

b) Varian Kapasitas Menganggur (*idle capacity variance*)

Jumlah anggaran (berdasarkan jam kerja aktual) Rp. 383.178.484,99811

Jam kerja aktual (20.836 jam) x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667) Rp. 373.416.358,73612 Varians kapasitas menganggur **Rp. 5.762.126,26199 (UF)**

c) Varians Efisiensi Variabel (*variable efficiency variance*)

Jam kerja aktual (20.836 jam)

x tarif variabel standar (Rp. 13.142,69333) Rp. 273.841.158,22388 Jam kerja standar

untuk keluaran yang diharapkan

(23.182,80779 jam) x tarif variabel standar (Rp. 13.142,69333) RD. 304.684.533,31231

Varians Efisiensi variabel

Rp. 30.843.375,08843 (F)

d) Varians Efisiensi Tetap (*fixed efficiency variance*)

Jam kerja aktual (20.836 jam) x tarif tetap standar (Rp. 4.970,97333) Rp. 103.575.200 Jam kerja standar untuk
keluaran yang diharapkan

(23.182,80779 jam) x tarif tetap standar (Rp. 4.970,97333) Rp.115.241.119,23861

Varians of siensi tetap

Rp. 11.665.918,93473 (F) e) Varians Hasil

Overhead

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan (23.182,80779)

x tarif overhead standar (18.113,66667)

Rp. 419.925.652,78274 Jam kerja standar

untuk keluaran yang sebenarnya (21.309,61538 jam)

x tarif overhead standar (Rp. 18.113,66667)

RID. 385.995.269,85923

Varians hasil overhead

Rp. 33.930.382,92351 (UF)

Jadi total varians yang terjadi adalah:

Varians pengeluaran

Rp. 6.379.515,00189 (UF)

Varians Kapasitas menganggur

Rp. 5.762.126,26199 (UF)

Varians of siensi variabel

Rp. 30.843.375,08843 (F)

Varians of sienai tetap

Rp. 11.665.918,93473 (F)

Varians hasil overhead

Rp. 33.930.382,92351 (UF)

Total Varians

Rp. 3.562.730,14077 (UF)

Dan hasil analisis tersebut dapat diketahui sebab-sebab terjadinya varians, seperti yang terlihat dari hasil analisis pada varians bahan dapat diketahui bahwa terdapat varians harga saat dipakai yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 4.722.060,954. Hal ini menunjukkan adanya selisih harga bahan baku aktual dengan harga bahan baku standar yang diperkenankan dan yang bertanggung jawab atas terjadinya varians harga adalah bagian pembelian karena telah membeli bahan baku dengan harga yang lebih tinggi. Varian bauran bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 141.380,4, yang menunjukkan adanya selisih penggunaan biaya bahan pada bauran bahan aktual dengan biaya bahan pada bauran bahan standar. Varians hasil bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 31.112.869,6. Varians kuantitas bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 31.254.250. Hal ini menunjukkan adanya perbedaan antara kuantitas sesungguhnya yang digunakan untuk produksi dengan pemakaian bahan berdasarkan standar yang ditetapkan dan yang bertanggung jawab atas terjadinya varians kuantitas bahan adalah bagian produksi, karena kurang efisien dalam menentukan kuantitas bahan yang dipakai.

Sedangkan pada varians pekerja, diketahui varians tarif upah pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 11.168.233, yang menunjukkan adanya efisiensi antara upah aktual dengan jam kerja aktual pada tarif pekerja standar. Varians efisiensi pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 3.479.302,4 yang menunjukkan adanya efisiensi antara jam kerja aktual pada tarif pekerja standar dengan jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan pada tarif pekerja standar, namun terdapat varians hasil pekerja yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 13.760.963,83122.

Hasil analisis varians overhead pabrik untuk metode satu varians diketahui selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 3.562.730,14077. Metode dua varians, dalam varians terkendali diketahui selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 24.463.860,08654, yang menunjukkan adanya efisiensi antara biaya overhead pabrik aktual dengan biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada unit produksi standar. Pada varians volume menunjukkan hasil yang menguntungkan sebesar Rp. 5.903.792,69620, namun terdapat varians hasil overhead yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 33.930.382,9235 1.

Dengan menggunakan perhitungan metode tiga varians pada varians pengeluaran terdapat hasil yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 6.379.515,00189, yang menunjukkan penggunaan mutu bahan baku dan penggunaan bahan penolong yang belum sesuai. Pada perhitungan varians kapasitas menunjukkan varians yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 5.762.126,26199, hal ini menunjukkan bahwa anggaran unit produksi yang diserap lebih kecil dari pada kapasitas normal yang bisa disebabkan karena adanya keterlambatan pemasukan bahan baku dan kerusakan mesin yang tidak bisa dihindari dan yang bertanggung jawab atas selisih tersebut adalah kepala produksi. Pada varians efisiensi overhead menunjukkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 42.509.294,04662, yang menunjukkan bahwa perusahaan sudah bekerja dengan efisien. Namun terdapat varians hasil overhead yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 3. Dengan perhitungan metode empat varians, perhitungan varians anggaran dan varians kapasitas sama dengan perhitungan pada metode tiga varians. Sedangkan untuk varians efisiensi dibagi menjadi varians efisiensi variabel dan varians efisiensi tetap, dimana terdapat varians yang menguntungkan sebesar Rp. 30.843.375,08843 dan Rp. 11.665.918,93473. Namun terdapat varians hasil overhead yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 33.930,3. Dari perhitungan diatas maka dapat diketahui bahwa pengendalian biaya produksi khususnya biaya bahan baku dan biaya overhead pabrik pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung, belum terlaksana dengan baik.

d. Perlakuan Terhadap Varians yang Terjadi Hasil perhitungan varians diatas menunjukkan bahwa terdapat varians tidak menguntungkan (unfavourable) dimana hal tersebut mungkin saja disebabkan oleh hal-hal diluar pengendalian manajemen perusahaan, diantaranya adanya peningkatan tarif upah tenaga kerja tak langsung dan perubahan harga bahan penolong yang dapat saja disebabkan oleh meningkatnya harga bahan di pasaran akibat keadaan ekonomi yang tidak menentu atau munculnya kebijakan-kebijakan baru pemerintah. Sedangkan untuk varians yang menguntungkan (favourable), dapat dikatakan bahwa perusahaan telah melaksanakan tugas pengendalian yang cukup baik terhadap operasi perusahaan.

Terhadap varians yang terjadi ada tiga macam perlakuan yaitu dengan dibebankan pada laporan harga pokok produksi, dibebankan ke rekening laporan rugi laba dan dibagikan perkiraan harga pokok barang yang dijual dan ke perkiraan persediaan.

Varians yang disebabkan karena aktivitas perusahaan yang berada di bawah kapasitas normal atau proses produksi yang kurang efisien, dialokasikan ke perkiraan harga pokok produksi. Sedangkan varians karena kesalahan perhitungan tarif biaya overhead pabrik dialokasikan ke laporan rugi laba, karena pada penelitian ini penyimpangan yang terjadi banyak disebabkan oleh kesalahan dalam perhitungan tarif biaya overhead dan berbagai keadaan yang tidak berhubungan langsung dengan efisiensi perusahaan, misalnya karena kenaikan bahan penolong, maka varians yang berkaitan dengan proses produksi tersebut dapat dibebankan secara merata ke rekening persediaan pokok dalam proses (work in process), persediaan pokok jadi (Finished Goods) dan harga pokok penjualan (Cost of Good Sold).



BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan interpretasi data yang telah dibahas dalam bab sebelumnya maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung merupakan perusahaan manufaktur yang menghasilkan produk rokok kretek merk 'Dua Dewi' isi 12 batang dengan harga yang tertera pada pita cukai sebesar Rp. 4.300,00. Dalam kegiatan produksinya perusahaan ini mengolah bahan baku tembakau dan cengkeh tanpa saos agar menghasilkan rasa yang alami, serta bahan penolong lainnya sehingga siap dijual ke pasaran. Penyusunan anggaran biaya produksi yang diterapkan pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung meliputi anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik yang disusun hanya pada satu tingkat kapasitas berdasarkan kapasitas normal.
2. Perusahaan Rokok Dua Dewi Tulungagung belum menggunakan anggaran fleksibel sebagai sarana pengendalian biaya produksi, perusahaan masih menggunakan anggaran statis, dimana anggaran tersebut disusun pada suatu tingkat aktivitas tertentu dan bersifat tetap sepanjang tahun anggaran. Penerapan anggaran fleksibel atas biaya standar dilakukan dengan langkah antara lain: penentuan kapasitas produksi dan dasar aktivitas, penentuan standar biaya produksi, pemisahan biaya overhead pabrik berdasarkan perilaku biaya, memisahkan unsur biaya overhead pabrik ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel, dan yang terakhir adalah penyusunan anggaran fleksibel.
3. Pengendalian biaya produksi pada perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung dilakukan dengan membandingkan antara biaya produksi sesungguhnya dengan biaya produksi standar dengan menggunakan analisis selisih atau analisis varians.
4. Berdasarkan analisis data yang dilakukan pada 'variabel bahan, dapat diketahui bahwa 'terdapat varians harga saat dipakai yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 4.722.060,9. Variabel bauran bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 141.380,4. Variabel hasil bahan yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 31.112.869,6. Serta variabel kuantitas bahan yang tidak menguntungkan sebesar

Rp.31.254.250. Sedangkan pada varians pekerja, diketahui varians tarif upah pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 11.168.203,4. Varians efisiensi pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 3.479.302,4. Serta varians hasil pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 13.760.961,1. Hasil analisis varians overhead pabrik diketahui selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 3.562.730,1477 dengan menggunakan perhitungan metode satu varians, metode dua varians, metode tiga varians dan metode empat varians.

5. Selisih biaya bahan baku dan biaya overhead pabrik yang tidak menguntungkan tersebut menunjukkan bahwa perusahaan rokok Dua Dewi Tulungagung belum cukup baik dalam menyusun biaya standar. Kegiatan pengendalian secara keseluruhan belum cukup baik dan pada bagian-bagian tertentu masih perlu diadakan perbaikan.

B. Saran

Saran yang dapat dikemukakan sehingga dapat memberikan manfaat bagi perusahaan antara lain:

1. Pengendalian terhadap pemakaian bahan baku perlu ditingkatkan, dalam pemakaian bahan baku perusahaan rokok Dua Dewi hendaknya meneliti kembali standar yang telah ditetapkan. Perusahaan seharusnya lebih memfokuskan perhatian pada kenaikan jumlah kuantitas yang diproduksi yang melampaui standar yang telah ditetapkan. Sedangkan untuk harga bahan baku, perusahaan hendaknya memeriksa kembali kebijakan penetapan harga bahan baku. Pengendalian terhadap penggunaan jam kerja langsung dalam memproduksi rokok Dua Dewi, hendaknya tetap dipertahankan karena masih berada dalam batas pengendalian. Serta pengendalian terhadap biaya overhead pabrik perlu ditingkatkan, perusahaan hendaknya meneliti kembali anggaran biaya overhead pabrik dengan memperhatikan adanya kenaikan jumlah produksi serta melakukan pengawasan terhadap biaya overhead pabriknya.
2. Standar penyusunan anggaran yang bersifat tetap atau statis tidak sesuai dengan keadaan perusahaan, sebaiknya perusahaan menggunakan anggaran fleksibel.

Hal ini dikarenakan perusahaan banyak mengalami fluktuasi volume produksi yang disebabkan oleh perubahan permintaan.

3. Selisih yang terjadi hendaknya dicatat dan diikuti dengan tindakan koreksi jika memang menunjukkan selisih yang tidak menguntungkan, sehingga dapat diketahui bagian yang menyebabkan selisih yang tidak menguntungkan tersebut serta supaya selisih itu tidak akan terulang kembali dan terus berlanjut tanpa ada penyelesaiannya.
4. Dengan melakukan analisis varians, perusahaan dapat mengetahui atau memperkirakan penyimpangan yang terjadi. Untuk mengatasi penyimpangan yang tidak menguntungkan, perusahaan perlu melakukan penelitian yang lebih mendalam tentang harga-harga (misalnya: bahan penolong, tarif tenaga kerja tidak langsung) yang berlaku di pasaran, sehingga dalam penyusunan anggaran untuk tahun-tahun berikutnya dapat dibuat suatu anggaran yang lebih akurat lagi



DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktis*. ed. Revisi V. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2006. *Akuntansi Biaya Tingkat Lanjut: Kajian Teori dan Aplikasi*. ed. 1. Cet. 1. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Carter, W. K. dan M. R. Usry. 2005. *Akuntansi Biaya*. ed. 13. Bk.2. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, H. Ray. 2000. *Akuntansi Manajemen*. Diterjemahkan oleh Bambang Purnomosidhi dan Erwan Dukat. ed. 1. Bk.2. Jakarta: Salemba Empat.
- Handoko. T. Hani, 1997. *Manajemen Personalial & SDM*. Yogyakarta: LBPFE.
- Hansen, Don. R dan Maryanne M. Mowen. 2001. *Akuntansi Manajemen*. ed.5. Jakarta: Erlangga.
2004. *Akuntansi Manajemen*. Diterjemahkan oleh Dewi Fitriasari dan Deny Amos Kwary. ed. 7. **Bk.1**. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartanto. 1997. *Akuntansi Untuk Usahawan*. Jakarta: FEUI.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: LBPFE.
- Kusnadi. Nanang Sasongko, Neneng Dahtiah dan Zahroh Z.A. 1999. *Akuntansi Biaya: Tradisional dan Modern*. Malang: FE UNJANI Bandung.
- Kusnadi, Zainul Arifin dan Moh. Sadeli. 2002. *Akuntansi Manajemen: Komprehensif, Tradisional dan Kontemporer*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Matz, Adolph, Milton. F. Usry dan Lawrence H. Hammer. 1992. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian*. Diterjemahkan oleh Alfonsus Sirait dan Herman Wibowo. ed.9. cet.2. Jakarta: Erlangga
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. ed.3. Jakarta: Salemba Empat.
2005. *Akuntansi Biaya*. ed.5. Yogyakarta. UPP AMP YKPN.
- Nazir, Moh. 2005. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.

Samryn, L.M. 2001. *Akuntansi Manajerial. Suatu Pengantar*. ed.2. Cet.2. Jakarta: RajaGrafindo Perkasa.

Shim, Joe K. dan Joel G. Siegel. 2001. *Budgeting*. Jakarta: Erlangga. Simamora,

Henry. 1999. *Akuntansi Manajemen*. ed. 1. Jakarta: Salemba Empat. Singarimbun,

Masri. 1995. *Metode Penelitian Survey*. Jakarta: LBPFE. Su'adi, Arif. 1999. Sistem

Pengendalian Manajemen. Yogyakarta: LBPFE. Sugiyono. 2003. *Metodologi*

Penelitian Administrasi. Bandung: Alfabet.

Sulastiningsih dan Zulkifli. 1999. *Akuntansi Biaya: Dilengkapi Dengan Isu-isu Kontemporer*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Supriyono dan Mulyadi. 1999. *Akuntansi Manajemen 2: Struktur Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: STIE YKPN.

Welsch, Glen A., Ronald. W. Hilton dan Paul N. Gordon. 2000. *Anggaran: Perencanaan dan Pengendalian Laba*. Diterjemahkan oleh Purwatiningsih dan Maudy Warouw. Bk. I dan Bk.2. Jakarta: Salemba Empat.

JURNAL

Cohen, Jeffrey R and Paquette Laurence. 1991. Management Accounting Practices Perceptions of Controllers. *Journal of Cost Management*. Vol.5 No.3

Gaumnitz, Bruce R dan Kollaritsch, Felix P. 1991. Manufacturing Cost Variances: Current Practice and Trends. *Journal of Cost Management*. Vol.5. No. I

Inoue, Shin'ichi. 1988. Comparative Studies of Recent Development of Cost Management Problem in USA, Canada and Japan. *Research Paper*. No. 29



PERUSAHAAN ROKOK DUA DEWI

RT.6, RW.2, Dusun Tempel, Desa Tanggul Kundung, Kecamatan Besuki, Kabupaten
Tulungagung, Provinsi Jawa Timur. Telepon (0355) 7707690

Yang bertanda tangan dibawah ini menyatakan bahwa

Nama : Isna Rusdiana Ulfa

NIM :0310320086

Universitas : Brawijaya Malang

Fakultas : Ilmu Administrasi

Jurusan : Administrasi Bisnis

Bahwa yang bersangkutan telah melaksanakan kegiatan penelitian di Perusahaan
Rokok Dua Dewi Tulungagung mulai tanggal 11 Desember 2006 sampai dengan 11
januari 2007.

Demikian surat keterangan ini diberikan untuk dapat dipergunakan sebagaimana
mestinya.

Tulungagung, 2 Pebruari 2007
Manager Perusahaan rokok

Dua Dewi Tulungagung



Drs. Sutrisno