

**ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA STANDAR GUNA  
MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI  
(Studi Pada Perusahaan Makanan Ringan “Mawar” Malang)**

**SKRIPSI**

Diajukan untuk Menempuh Ujian Sarjana  
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

**MOCHAMMAD RUDIANTO  
NIM. 0910320298**



**UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI  
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS  
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN  
MALANG  
2014**

## MOTTO

“ Belajarlah dari mereka di atasmu.

Nikmati hidup bersama mereka di sampingmu.

Jangan remehkan mereka di bawahmu.” (@ositmen)



TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA STANDAR GUNA  
MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI (STUDI  
PADA PERUSAHAAN MAKANAN RINGAN “MAWAR”  
MALANG)

Disusun oleh : MOCHAMMAD RUDIANTO

NIM : 0910320298

Fakultas : ILMU ADMINISTRASI

Jurusan : ADMINISTRASI BISNIS

Kosentrasi : MANAJEMEN KEUANGAN

Malang, 1 November 2013

Komisi Pembimbing

Ketua



Darminto, Dr. M. Si  
NIP. 19511219 197803 1 001

Anggota



Mengah Sudjana, Drs. M. Si  
NIP. 19530909 198003 1 009

## TANDA PENGESAHAN SKRIPSI

Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu

Administrasi Universitas Brawijaya, pada:

Hari : Rabu

Tanggal : 22 Januari 2014

Jam : 12.00 WIB

Skripsi atas nama : Mochammad Rudianto

Judul : Analisis Perhitungan Biaya Standar Guna

Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi ( Studi Pada

Perusahaan Makanan Ringan "MAWAR" Malang )

dan dinyatakan lulus

## MAJELIS PENGUJI

Ketua



Darminto, Dr. M. Si  
NIP. 19511219 197803 1 001

Anggota



Nengah Sudjana, Dr. M. Si  
NIP. 19530909 198003 1 009

Anggota



Topowijono, Dr. M. Si  
NIP. 19530704 198212 1 001

Anggota



R. Rustam Hidayat, Dr. M. Si  
NIP. 19570909 198303 1 001

**PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh pihak lain untuk mendapatkan karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebut dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur jiplakan, saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan, serta proses sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan Pasal 70).

Malang, 9 Januari 2014



Nama : Mochammad Rudianto

NIM : 0910320298

## RINGKASAN

Mochammad Rudianto, **Analisis Perhitungan Biaya Standar Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi** (Studi Pada **Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang**), Dr Darmito, M.Si, Drs Nengah Sudjana M.Si, 140 Hal + xvi

Penelitian ini dilakukan atas dasar banyaknya persaingan antar perusahaan dalam mencapai tingkat kemajuan suatu perusahaan. Untuk mencapai tersebut dibutuhkan suatu pengukuran kinerja keuangan. Pengukuran kinerja keuangan merupakan suatu hal yang sangat penting untuk mengetahui kemampuan keuangan perusahaan dan untuk mengetahui kelemahannya, sehingga pihak manajemen dapat membuat kebijakan yang tepat dan strategis bagi kelangsungan operasional perusahaan. Meningkatkan pendapatan perusahaan dengan cara menghemat atau menekan biaya produksi lebih mudah dilakukan oleh perusahaan karena biaya produksi termasuk kedalam unsur intern perusahaan yang dapat dikendalikan.

Penelitian ini mengukur efisiensi biaya produksi perusahaan dengan Biaya Standar. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dimana objek penelitian adalah Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang dengan periode penelitian 2010 - 2012.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa dengan metode Biaya Standar dapat menilai efisiensi biaya produksi perusahaan dengan lebih akurat. Dengan penelitian yang lebih akurat, perusahaan dapat melakukan perbaikan dibidang yang dianggap kurang, juga meningkatkan kualitas dibidang yang dianggap sudah baik. Peneliti juga memberikan beberapa masukan berdasarkan penghitungan yang dilakukan dengan metode Biaya Standar.

Pada periode 2012 perusahaan menunjukkan terjadi selisih rugi di biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik, maka sebaiknya manajemen perlu segera mengadakan penyempurnaan biaya standar dan melakukan perencanaan biaya produksi secara cermat sebelum melakukan proses produksi agar perusahaan dapat bekerja secara efisien dan dapat menekan biaya produksi agar harga pokok tetap kompetitif dengan harga pasar.

Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” dalam menetapkan standar biaya masih perlu diadakan penyempurnaan. Hal ini mengingat masih besarnya penyimpangan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya. Selisih antara rencana dan realisasi jarang dievaluasi dan dibiarkan berlarut - larut, walaupun dievaluasi kurang ada penanganan lebih lanjut sehingga perusahaan tidak mengetahui kelemahan yang ada pada perencanaan periode terdahulu dan terulang lagi pada periode berikutnya. Guna tercapai efisiensi biaya produksi, maka dalam merencanakan biaya produksi diperlukan pengendalian yang maksimal.

## SUMMARY

Mochammad Rudianto, Standard Cost Calculation Analysis to Improve Efficiency of Production Costs (Studies in Snacks Company " MAWAR " Malang) , Dr. Darmito , M.Si , Drs Nengah Sudjana M.Si , xvi + 140 Things.

The research was conducted on the basis of the amount of competition between companies in achieving the level of progress of a company. To achieve that we need a measure of financial performance. Measurement of financial performance is a very important thing to know the company's financial capability and to determine weaknesses, so that management can make appropriate policies and strategies for the sustainable operation of the company. Increase its income by way of savings or reduce the cost of production is more easily done by the company because the cost of production included in the company's internal elements that can be controlled. This study measures the efficiency of the company's production costs Cost Standard. This type of research is a descriptive study in which the object of study is the Company's Snacks " MAWAR " Malang the study period 2010-2012. The results of this study indicate that the Standard Cost method to assess the efficiency of the company's production costs more accurately. With more accurate research, companies can make improvements in the field are considered to be less, also improves the quality of the field is considered to be good. Researchers also provide some input based on calculations performed with the Standard Cost method. In the period of 2012 the company showed a loss occurs the difference in production costs consist of the cost of raw materials ,direct labor costs, factory overhead costs , then you should immediately conduct necessary management improvements standard cost and production cost planning carefully before making the production process so that the company can works efficiently and can reduce production costs in order to remain cost competitive with market prices. Snacks Company " MAWAR " in setting the standard cost improvements still need to be held .It is given the magnitude of the deviation between standard costs with actual costs. The difference between planned and realized rarely evaluated and allowed to go - late, even if there is less evaluated further treatment so that companies do not know the weaknesses in the planning period of the previous and repeated again in the next period. In order to achieve cost-efficiency of production, then the cost of production planning required maximum control.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT, karena atas kebaikannya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisis Perhitungan Biaya Standar Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi (Studi Pada Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang)” dengan baik.

Skripsi ini merupakan tugas akhir yang diajukan untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar Sarjana Administrasi Bisnis pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terwujud tanpa bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada yang terhormat:

1. Bapak Prof. Dr. Bambang Supriyono, M.S, selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
2. Ibu Prof. Dr., Endang Siti Astuti, M.Si, selaku ketua jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
3. Mochammad Iqbal, MIB, DBA selaku Sekretariat Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
4. Bapak Darminto, Dr, M.Si, selaku Dosen Pembimbing I yang telah meluangkan waktu, pikiran, dan tenaga untuk memberikan bimbingan dan arahan kepada penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi.
5. Bapak Nengah Sudjana, Drs, M.Si, selaku dosen pembimbing II yang telah meluangkan waktu, pikiran, dan tenaga untuk memberikan bimbingan dan arahan kepada penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi.

6. Bapak H.Yudi, selaku Pemilik Perusahaan yang membantu penulis untuk mengadakan penelitian di Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR”.
7. Orang tua dan teman-teman, terima kasih untuk segala dukungan beserta doanya.

Demi kesempurnaan skripsi ini, saran dan kritik yang bersifat membangun sangat penulis harapkan. Semoga karya tulis ini dapat memberikan manfaat. Amin.

Malang, Januari 2014



DAFTAR ISI

Halaman

**MOTTO**

**TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI**

**TANDA PENGESAHAN SKRIPSI**

**PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

**RINGKASAN ..... i**

**SUMMARY ..... ii**

**KATA PENGANTAR ..... iii**

**DAFTAR ISI ..... v**

**DAFTAR TABEL ..... vii**

**DAFTAR GAMBAR ..... x**

**BAB I PENDAHULUAN**

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

**BAB II KAJIAN PUSTAKA**

A. Akuntansi Biaya .....	8
1. Pengertian Akuntansi Biaya.....	8
2. Tujuan Akuntansi Biaya .....	9
3. Peranan Akuntansi Biaya.....	10
B. Biaya.....	12
4. Pengertian Biaya.....	12
5. Penggolongan Biaya .....	13
C. Biaya Standar.....	14
1. Pengertian Biaya Standar.....	14
2. Manfaat Biaya Standar.....	14
D. Biaya Produksi.....	15
1. Pengertian Biaya Produksi.....	15
2. Komponen Biaya Produksi .....	16
E. Pengendalian.....	17
1. Pengertian Pengendalian.....	17
2. Proses Pengendalian .....	17
F. Biaya Overhead Pabrik.....	18
1. Penegrtian Biaya Overhead Pabrik .....	18
2. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik .....	19
3. Pemisahan Biaya Semivariabel.....	20
4. Penetapan Tarif Biaya Overhead Pabrik.....	22
5. Pengendalian Biaya Overhead Pabrik.....	24
G. Harga Pokok Produksi .....	25
1. Pengertian Harga Pokok Poroduksi .....	25



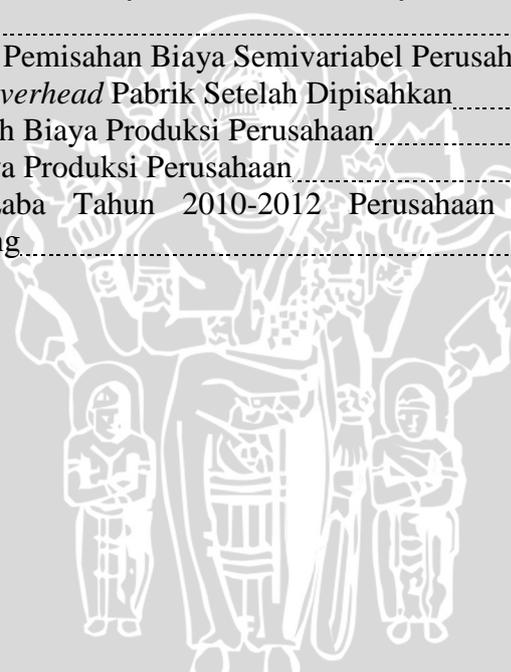
2. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi .....	26
3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi .....	26
H. Analisis Selisih .....	27
1. Pengertian Analisis Selisih .....	27
2. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku .....	28
3. Analisa Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	32
4. Varians Biaya Overhead Pabrik.....	34
5. Disposisi Varians .....	37
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b>	
A. Jenis Penelitian .....	40
B. Lokasi Penelitian .....	41
C. Variabel Penelitian .....	42
D. Sumber Data .....	42
1. Data Sekunder.....	43
2. Data Primer .....	43
E. Teknik Pengumpulan Data .....	43
F. Instrumen Penelitian .....	43
G. Analisis Data .....	44
1. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku .....	45
2. Analisis Selisih Biaya Tenaga Langsung.....	49
3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik .....	51
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
A. Gambaran Umum Perusahaan .....	54
1. Sejarah Singkat Perusahaan .....	54
2. Tujuan dan Kebijakan Perusahaan .....	55
3. Lokasi Perusahaan .....	56
4. Struktur Organisasi .....	57
5. Daerah Penjualan Perusahaan .....	65
B. Penyajian Data .....	68
1. Informasi Anggaran dan Realisasi Produksi .....	68
2. Pengendalian Biaya Produksi.....	69
a. Biaya Bahan Baku.....	69
b. Pengendalian Biaya Tenaga Kerja Langsung .....	77
c. Pengendalian Biaya Overhead Pabrik.....	82
C. Analisis Data .....	90
1. Analisis Selisih Bahan Baku.....	90
2. Analisis Selisih Tnaga Kerja Langsung.....	92
a. Selisih Tarif Upah Lamgsung .....	92
b. Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung .....	93
3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik .....	94
<b>BAB V PENUTUP</b>	
A. Kesimpulan.....	136
B. Saran .....	137

#### **DAFTAR PUSTAKA**

## DAFTAR TABEL

No. Judul	Hal
1. Jumlah Karyawan Perusahaan .....	63
2. Skema Proses Produksi .....	67
3. Biaya Produksi Anggaran dan Realisasi Perusahaan Tahun 2012 .....	69
4. Standar dan Realisasi Bahan Baku Produksi Tahun 2010 – 2012 Perusahaan .....	70
5. Standar Bahan Baku Setiap Bulan Tahun 2010 – 2012 Perusahaan .....	71
6. Realisasi Bahan Baku Setiap Bulan Tahun 2010 – 2012 Perusahaan .....	72
7. Standar Kebutuhan (Kuantitas Pemakaian) Bahan Baku Perusahaan .....	72
8. Realisasi Kebutuhan (Kuantitas Pemakaian) Bahan Baku Perusahaan .....	73
9. Standar dan Realisasi Harga Bahan Baku Perusahaan .....	73
10. Standar dan Realisasi Kuantitas Pemakaian Bahan Baku Perusahaan .....	74
11. Standar Biaya Bahan Baku Per Kg Perusahaan .....	75
12. Realisasi Biaya Bahan Baku Per Kg Perusahaan .....	75
13. Standar dan Realisasi Biaya Bahan Baku Perusahaan .....	76
14. Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan .....	77
15. Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan .....	78
16. Standar dan Realisasi Jam Tenaga Kerja Langsung Tahun 2010 – 2012 Perusahaan .....	79
17. Jam Kerja Langsung Standar Setiap Bulan 2010 – 2012 Perusahaan .....	79
18. Jam Kerja Langsung Realisasi Setiap Bulan 2010 – 2012 Perusahaan .....	80
19. Standar dan Realisasi Hari Kerja Karyawan Perusahaan .....	80
20. Standar dan Realisasi Upah per Hari Perusahaan .....	81
21. Standar dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan .....	81
22. Selisih Standar dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan .....	82
23. Biaya <i>Overhead</i> Secara Keseluruhan Tahun 2012 Perusahaan .....	84
24. Pembagian luas lantai sebagai dasar alokasi bersama .....	84
25. Pembagian jumlah karyawan sebagai dasar alokasi bersama .....	85
26. Data Pengobatan Karyawan Perusahaan .....	85
27. Pemisahan Biaya <i>Overhead</i> Berdasarkan Tingkah Lakunya .....	86
28. Biaya <i>Overhead</i> Setelah di Pisahkan Menurut Tingkah Lakunya .....	87
29. Standar Anggaran Biaya .....	88
30. Penyajian Realisasi Biaya .....	89
31. Selisih Harga Bahan Baku Perusahaan .....	90
32. Selisih Kuantitas Harga Bahan Baku Perusahaan .....	91
33. Selisih Tarif Upah Langsung Perusahaan .....	92
34. Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung Perusahaan .....	93
35. Pemisahan Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Langsung dan Tidak Langsung .....	95
36. Alokasi Realisasi Biaya <i>Overhead</i> Tidak Langsung Perusahaan .....	96
37. Alokasi Standar Biaya <i>Overhead</i> Tidak Langsung Perusahaan .....	97
38. Realisasi Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Setelah Alokasi Biaya Bersama .....	98

39. Standar Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Setelah Alokasi Biaya Bersama.....	99
40. Perbandingan Anggaran dan Realisasi Setelah dipisahkan menurut tingkah lakunya.....	100
41. Perhitungan Anggaran Biaya Listrik Bagian Pabrik.....	103
42. Perhitungan Anggaran Biaya Pemeliharaan Bangunan Bagian Pabrik..	104
43. Perhitungan Anggaran Biaya PDAM Bagian Pabrik.....	105
44. Perhitungan Anggaran Biaya Gas Bagian Pabrik.....	106
45. Perhitungan Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Pengobatan Karyawan.....	107
46. Perhitungan Pemisahan Biaya semivariabel Biaya Pemeliharaan mesin & peralatan Perusahaan.....	110
47. Perhitungan Pemisahan Biaya Listrik Semivariabel Perusahaan.....	113
48. Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya PDAM Perusahaan.....	116
49. Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya Gas Perusahaan.....	119
50. Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya Pemeliharaan Bangunan Perusahaan.....	122
51. Rekapitulasi Hasil Pemisahan Biaya Semivariabel Perusahaan.....	125
52. Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Setelah Dipisahkan.....	126
53. Rekapitulasi Selisih Biaya Produksi Perusahaan.....	133
54. Jurnal Selisih Biaya Produksi Perusahaan.....	134
55. Laporan Rugi Laba Tahun 2010-2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.....	135



## DAFTAR GAMBAR

No. Judul	Hal
1. Struktur Organisasi	58



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang

Perkembangan dunia bisnis yang sangat cepat serta kondisi perekonomian yang tidak stabil dalam beberapa tahun terakhir ini menyebabkan semakin banyaknya masalah yang dihadapi dalam dunia usaha. Perusahaan sebagai pelaku ekonomi harus menerapkan prinsip ekonomi untuk mendapatkan keuntungan yang wajar dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya perlu melakukan serangkaian operasional yang integral, terpadu dan secara tepat. Perusahaan perlu meningkatkan kemampuan dan kualitas operasional dalam mengelola keuangannya secara efektif dan efisien. Persaingan dalam perdagangan tersebut menuntut setiap pengusaha untuk lebih inovatif dalam memilih strategi yang tepat, sehingga dapat menawarkan produk yang berkualitas dan dapat bertahan dipasaran.

Kemampuan perusahaan dalam menghasilkan produk yang terbaik bagi konsumen merupakan salah satu faktor penentu keberhasilan untuk dapat berkembang dan bertahan hidup, sehingga perusahaan dituntut untuk memiliki keunggulan dalam hal fleksibilitas, mutu, dan biaya agar mampu memenangkan persaingan dengan perusahaan sejenis. Fleksibilitas merupakan tuntutan pasar yang selalu menginginkan perusahaan mampu menghasilkan barang dan jasa yang

dapat memenuhi kebutuhan konsumen yang selalu mengalami perubahan. Perusahaan yang mampu menghasilkan produk yang memiliki mutu seperti yang diinginkan konsumen akan menjadi pemimpin dalam persaingan. Biaya merupakan faktor penting dalam menjamin kemenangan perusahaan dalam persaingan pasar. Konsumen akan memilih produsen yang mampu menghasilkan produk yang memiliki mutu tinggi dengan harga yang murah.

Perusahaan pada umumnya memiliki tujuan yang sama, yaitu mencapai laba maksimal dengan biaya serendah mungkin. Tujuan tersebut dapat dicapai dengan kinerja yang baik melalui manajemen yang sehat dalam suatu perusahaan dan melakukan pengendalian terhadap biaya yang akan dikeluarkan untuk melakukan suatu produksi. Untuk dapat melaksanakan program tersebut perlu diadakan penyajian data berupa informasi akuntansi yang akurat sehingga akan tercapai efektifitas dan efisiensi biaya yang akan berpengaruh pada kelangsungan operasional perusahaan. Informasi akuntansi dalam hal ini adalah laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan rugi-laba, laporan perubahan posisi keuangan serta laporan-laporan penunjang yang lainnya. Berdasarkan laporan-laporan tersebut dapat diketahui kinerja keuangan perusahaan pada periode waktu tertentu.

Sistem biaya standar merupakan suatu sistem akuntansi biaya yang mengolah informasi biaya sedemikian rupa sehingga manajemen dalam menjalankan fungsinya yang menyangkut perencanaan dan pengendalian biaya produksi dapat mendeteksi kegiatan-kegiatan dalam perusahaan yang biasanya menyimpang dari biaya standar yang ditentukan. Biaya standar yang ditentukan

dengan realistis, dapat mengarah pada pelaksanaan yang lebih efektif sehingga lebih bersifat masuk akal dan memungkinkan tercapainya suatu tujuan.

Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (Carter & Usry, 2004 : 40). Ketiga jenis biaya produksi tersebut akan membentuk harga pokok produksi. Dalam pembebanan harga pokok kepada produk dapat digunakan sistem harga pokok sesungguhnya, yaitu harga pokok produk yang sesuai dengan harga pokok yang sesungguhnya terjadi. Ditinjau dari tujuan pokok akuntansi biaya, sistem harga pokok sesungguhnya mengandung kelemahan karena harga pokok produk hanya dapat diketahui pada akhir periode sehingga sistem ini tidak dapat digunakan untuk tujuan pengendalian serta pengambilan keputusan.

Perhitungan biaya produksi tidak menerapkan metode yang tepat dan benar, maka perusahaan akan mengalami kesulitan dalam menetapkan biaya produksi yang tepat serta efisien. Manajemen harus benar-benar mampu menerapkan fungsinya agar pengendalian biaya produksi benar-benar dilaksanakan dengan baik. Dalam pengendalian biaya produksi diperlukan tolak ukur yang dapat digunakan sebagai bahan untuk mengevaluasi dan mengukur tingkat efisiensi biaya produksi untuk membandingkan hasil yang dicapai dengan yang diharapkan. Perusahaan menerapkan biaya standar sebagai tolak ukur efisiensi biaya produksi.

Umumnya pengendalian biaya produksi dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya yang dikorbankan dengan biaya yang ditentukan sebelumnya apakah masih dalam batas-batas kewajaran atau tidak. Penyimpangan

yang terjadi harus diketahui dengan cepat dan dianalisa agar dapat diambil tindakan seefektif mungkin, agar biaya produksi dapat terkendali sesuai dengan yang di rencanakan. Hal ini menimbulkan masalah bagi manajemen dalam mengendalikan naik turunnya biaya produksi, karena biaya mempunyai pengaruh terhadap besar kecilnya laba perusahaan.

Laporan harga pokok produksi juga harus disiapkan sebagai informasi mengenai harga-harga yang di keluarkan untuk biaya produksi selama periode tertentu. Biaya-biaya tersebut diantaranya adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik (FOH).

Obyek penelitian yang dipilih adalah Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” adalah salah satu perusahaan yang bergerak dalam industri makanan. Perusahaan ini berdiri sejak tahun 1995 dan berlokasi di Madyopuro, Malang. Siklus kegiatan usahanya terpusat di bagian produksi makanan yaitu opak dan dolar (nama makanan) kegiatan-kegiatan manajemennya pun berhubungan dengan perhitungan dan pengendalian biaya. Biaya produksi merupakan komponen biaya terbesar bagi perusahaan sehingga perlu direncanakan dan dikendalikan agar tercapai biaya standar. Pada bagian produksi ini kegiatannya dimulai dari pengolahan bahan baku sampai menjadi produk jadi dan berakhir dengan penyerahan produk tersebut ke bagian gudang untuk diserahkan ke pembeli. Setiap tahun perusahaan tersebut menyusun laporan keuangan tahunan berupa neraca, laporan rugi laba dan laporan harga pokok produksi. Komponen biaya yang dimasukkan dalam harga pokok produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Berdasarkan uraian di atas penulis tertarik untuk mengadakan penelitian dengan mengambil judul **“ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA STANDAR GUNA MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI”**(Studi Pada Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR”Malang).

### **B. Perumusan Masalah**

Perumusan masalah berdasarkan latar belakang diatas adalah :

Bagaimana perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang menerapkan analisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi?

### **C. Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian berdasarkan latar belakang diatas adalah :

Untuk mendeskripsikan analisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi pada perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang.

### **D. Kontribusi Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi atau manfaat sebagai berikut :

#### **1. Aspek Akademis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi lebih luas mengenai analisis biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi.

Selain itu dapat digunakan sebagai referensi untuk kajian lebih mendalam bagi para peneliti selanjutnya

## 2. Aspek praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai informasi, bahan pertimbangan dan masukan bagi perusahaan agar tercipta biaya produksi yang efisien.

### **E. Sistematika Pembahasan**

Sistematika pembahasan merupakan isi dari penelitian secara singkat dimana tiap-tiap bab dalam pembahasan ini dibuat secara garis besar dan disajikan tersendiri. Adapun sistematika pembahasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

#### **BAB I : Pendahuluan**

Dalam bab ini diuraikan hal-hal yang bersifat umum dalam penulisan skripsi yang meliputi latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian serta sistematika pembahasan.

#### **BAB II : Tinjauan Pustaka**

Bab ini menguraikan teori-teori yang berkaitan erat dengan permasalahan yang ada sehingga nantinya dapat digunakan sebagai dasar dalam pemecahan masalah.

#### **BAB III : Metode Penelitian**

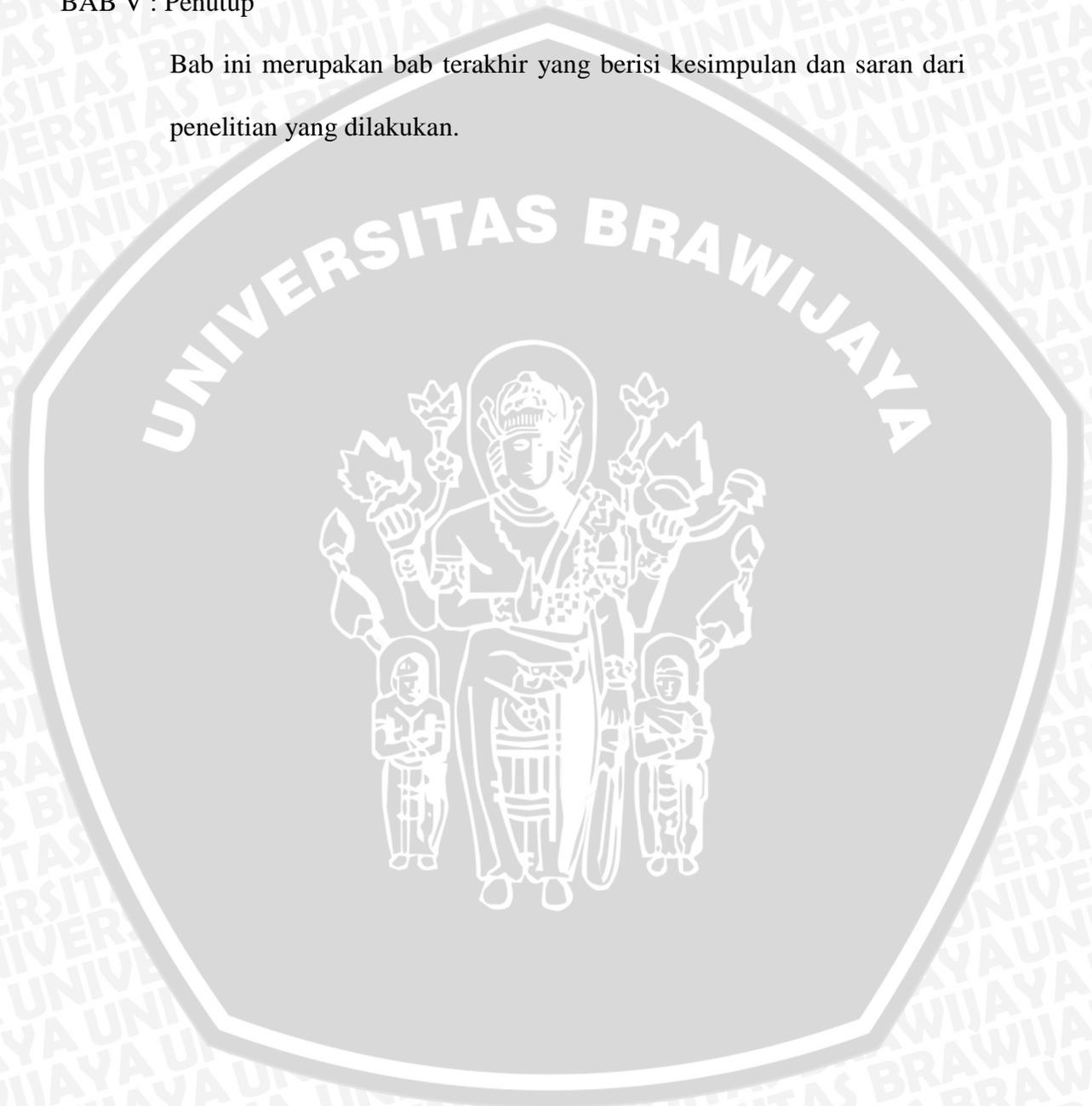
Bab ini menguraikan tentang jenis penelitian, variabel penelitian, lokasi penelitian, sumber data, teknik pengumpulan data, serta teknik analisis pengumpulan data.

#### **BAB IV : Pembahasan**

Bab ini menyajikan hasil pengumpulan data, teknik analisis data dan interpretasi data.

#### BAB V : Penutup

Bab ini merupakan bab terakhir yang berisi kesimpulan dan saran dari penelitian yang dilakukan.



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. AKUNTANSI BIAYA

##### 1. Pengertian Akuntansi Biaya

Setiap kegiatan usaha, tidak tergantung dari besar kecilnya dan jenis usahanya sangat membutuhkan adanya akuntansi biaya. Berdasarkan akuntansi biaya ini akan diperoleh informasi biaya yang berguna bagi manajemen sehingga diharapkan manajemen dapat melakukan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

”Akuntansi Biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya” (Mulyadi, 2002:6).

“Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya dalam rangka produksi barang atau jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadap hasilnya” (Halim, 1999.4) .

Akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi dalam mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan melaporkan tentang informasi biaya yang digunakan serta penentu harga pokok dari suatu produk yang diproduksi dan dijual ke pasar baik guna memenuhi keinginan pemesan maupun menjadi persediaan barang dagangan yang akan dijual (Bustami dan Nurlela. 2007:2).

Berdasarkan pendapat tersebut, pada dasarnya akuntansi biaya adalah suatu proses pencatatan, peringkasan hingga pengikhtisaran data biaya yang menghasilkan informasi biaya guna mengambil keputusan oleh manajemen untuk dilaporkan kepada pihak eksternal.

## 2. Tujuan Akuntansi Biaya

Tiga tujuan pokok dari akuntansi biaya adalah:

- a. **Penentuan Harga Pokok Produk**  
Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa yang lalu atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan harga pokok produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan. Disamping itu, penentuan harga pokok produk juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan manajemen.
- b. **Pengendalian Biaya**  
Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Akuntansi biaya selanjutnya melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisish tersebut.
- c. **Pengambilan Keputusan Khusus**  
Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (*future costs*). Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan. Karena keputusan khusus merupakan sebagian besar kegiatan manajemen perusahaan, laporan akuntansi biaya untuk memenuhi tujuan pengambilan keputusan adalah bagian dari akuntansi manajemen (Mulyadi, 2002:7).

Idealnya akuntansi biaya harus berfungsi sebagai basis data biaya baik untuk tujuan pelaporan kepada pihak ekstern maupun intern.

Menurut Harmanto (1992:4), akuntansi biaya menyediakan informasi tentang biaya untuk tiga tujuan pokok, yaitu:

- a. Penentu harga pokok dan rugi laba periodik
- b. Perencanaan dan pengendalian rutin
- c. Pengambilan keputusan, perumusan kebijakan, dan perencanaan jangka panjang

Menurut Kusnadi (1999:42) Akuntansi Biaya bertujuan sebagai pengendalian biaya, serta untuk pengambilan keputusan oleh manajemen. Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2007:3)

Akuntansi biaya bertujuan untuk aktifitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisiensi serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, pada dasarnya akuntansi biaya dirancang karena memiliki maksud atau tujuan, yaitu sebagai alat bantu perencanaan guna pengambilan keputusan oleh manajemen serta pelaporan kepada pihak manajemen yang terkait.

### **3. Peranan Akuntansi Biaya**

Akuntansi Biaya memiliki peran yang sangat penting pada setiap perusahaan. Peran ini memiliki hubungan dengan proses produksi yang nantinya akan membantu perusahaan dalam mewujudkan tujuan-tujuan tertentu. Setiap perusahaan akan mengalami kesulitan dalam proses perencanaan, pengendalian, perbaikan, dan pengambilan keputusan tanpa adanya akuntansi biaya di dalam perusahaannya. Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok yaitu : penentuan biaya produk, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan (Mulyadi, 2002:7).

“Akuntansi biaya memperlengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi, serta pengambilan keputusan baik yang bersifat rutin maupun yang bersifat strategik. Pengumpulan, penyajian, dan

analisis dari informasi mengenai biaya dan manfaat membantu manajemen untuk menyelesaikan tugas-tugas berikut:

- a. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk beroperasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksikan sebelumnya. Suatu aspek penting dari rencana adalah potensinya untuk memotivasi orang agar berkinerja dengan cara yang konsisten dengan tujuan perusahaan.
- b. Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas.
- c. Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan untuk evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi.
- d. Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi satu tahun atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal.
- e. Memilih di antara dua atau lebih alternative jangka pendek atau jangka panjang, yang dapat mengubah pendapatan atau biaya (William K. Carter, 2009:11).

Menurut Matz and Usry (1994: 10), Akuntansi Biaya mempunyai peranan sebagai berikut :

- 1) Menyusun dan melaksanakan rencana dan anggaran operasi perusahaan dalam kondisi yang ekonomis dan bersaing.
- 2) Menetapkan metode kalkulasi biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian biaya dan jika memungkinkan, pengurangan atau pembebanan biaya.
- 3) Menentukan nilai persediaan dalam rangka kalkulasi biaya dan penetapan harga, dan sewaktu-waktu memeriksa jumlah persediaan dalam bentuk fisis.
- 4) Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi tahunan atau periode yang lebih singkat.
- 5) Memilih alternatif terbaik yang bisa menaikkan pendapatan atau menurunkan biaya.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, pada dasarnya peranan akuntansi biaya sebagai penyusun rencana dan anggaran operasi perusahaan, dan menetapkan metode kalkulasi biaya.

## B. BIAYA

### 1. Pengertian Biaya

Biaya dapat diartikan bermacam-macam tergantung pada tingkat kegunaannya. Biasanya biaya berkaitan dengan nilai yang harus dikeluarkan untuk mendapatkan suatu barang. Banyak pakar yang mengartikan biaya dengan definisi yang bermacam-macam tetapi mempunyai maksud yang sama, hal ini dikarenakan mempunyai kriteria tersendiri mengenai biaya.

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu (Mulyadi, 2002:9). Sedangkan, Kartadinata (2000:240) berpendapat bahwa “ Biaya adalah pengorbanan yang diukur dengan satuan uang yang dilakukan atau harus dilakukan untuk mencapai tujuan tertentu”. Soemarso (2002:3) berpendapat bahwa “ Akuntansi adalah proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut”.

Menurut Kusnadi, dkk (2000:8) “biaya sebagai manfaat yang dikorbankan dalam rangka memperoleh barang dan jasa”.

Berdasarkan pengertian pengertian tentang biaya tersebut, pada dasarnya bahwa biaya adalah besarnya nilai yang dikeluarkan untuk

memperoleh barang ataupun jasa yang dapat diukur dengan satuan uang.

## 2. Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya sangat penting kegunaannya dalam suatu perusahaan, karena dengan diadakannya penggolongan biaya ini akan dapat memudahkan manajemen dalam proses mengetahui atau mengawasi penggunaan biaya tersebut. Biaya akan dapat dicatat dan digolongkan sesuai dengan tujuan dan kebutuhan dalam mengeluarkan biaya tersebut.

William K. Carter (2009:40) mengklasifikasikan biaya didasarkan pada hubungan antara biaya dengan berikut ini:

- a. Biaya dalam hubungannya dengan produk, dalam hal ini proses klasifikasi biaya dan beban dapat dimulai dengan menghubungkan biaya ke tahapan yang berbeda dalam operasi suatu bisnis
- b. Biaya dalam hubungannya dengan volume produksi, beberapa jenis biaya bervariasi secara proporsional terhadap perubahan dalam volume produksi atau output, sementara yang lainnya tetap relatif konstan dalam jumlah.
- c. Biaya dalam hubungannya dengan departemen, proses, pusat biaya (*cost center*), atau subdivisi lain dari manufaktur. Suatu bisnis dapat dibagi menjadi segmen-segmen yang memiliki berbagai nama. Pembagian pabrik menjadi departemen, proses, unit kerja, pusat biaya, atau kelompok biaya juga berfungsi sebagai dasar untuk mengklasifikasikan dan mengakumulasikan biaya serta membebaskan tanggung jawab untuk pengendalian biaya.
- d. Biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi, dalam hal ini biaya dapat diklasifikasikan sebagai belanja modal atau sebagai belanja pendapatan.
- e. Biaya dalam hubungannya dengan suatu keputusan, tindakan, atau evaluasi. Dalam hal ini biaya dapat memberikan informasi kepada manajemen untuk dapat mengambil tindakan-tindakan atau alternative-alternatif yang mungkin akan dilakukan.

Berdasarkan pengertian pengertian tentang penggolongan biaya tersebut, pada dasarnya bahwa berhubungan dengan produk, volume produksi, departemen, periode akuntansi, keputusan.

## C. BIAYA STANDAR

### 1. Pengertian Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu. Biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi (William K. Carter 2009:158).

Sedangkan menurut Ray, Eric, dan Peter (2007:80) biaya standar adalah tolok ukur ataupun biaya yang telah dirumuskan sebelumnya untuk menentukan berapa yang harus dibayar untuk setiap unit input.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya biaya standar adalah biaya yang direncanakan sebelumnya untuk proses suatu produk tertentu. Manajer dibantu oleh akuntan memiliki wewenang dalam merumuskan biaya standar tersebut. Biaya standar berfungsi sebagai tolok ukur dalam melakukan suatu proses produksi agar pengendalian biaya dapat terwujud.

### 2. Manfaat Biaya Standar

Menurut William K. Carter (2009:158) “Biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak-dampak yang mungkin terjadi terhadap biaya dan laba sebagai akibat dari keputusan yang diambil. Biaya standar digunakan untuk :

- a. Menetapkan anggaran.
- b. Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi.

- c. Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat laporan biaya.
- d. Membebankan biaya ke persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi.
- e. Menetapkan tawaran kontrak dan harga jual.”

Biaya standar memang harus ada di setiap perusahaan dikarenakan dengan menggunakan biaya standar ini maka efisiensi biaya produksi akan dapat terwujud. Pemborosan yang seringkali dilakukan oleh perusahaan akan dapat ditekan dengan adanya biaya standar sehingga laba yang diperoleh perusahaan juga akan meningkat. Biaya standar dapat dijadikan acuan dalam melakukan proses produksi untuk menghasilkan suatu jenis barang ataupun jasa untuk periode tertentu.

#### **D. BIAYA PRODUKSI**

##### **1. Pengertian Biaya Produksi**

Setiap proses produksi tentunya diperhatikan berapa jumlah biaya yang diperlukan untuk menghasilkan satu produk. Biaya inilah yang nantinya akan menjadi dasar penentuan harga pokok produksi dan disebut biaya produksi.

“Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan peralatan, 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” (Mulyadi, 2002:14).

Menurut Horngren (2010:45), production cost is the sum of cost assigned to a product for a specific purpose.

Dari pengertian tersebut, pada dasarnya biaya produksi adalah biaya yang timbul dari kegiatan produksi yaitu kegiatan yang merupakan proses perubahan bahan baku menjadi barang jadi melalui penggunaan tenaga kerja dan fasilitas pabrik.

## 2. Komponen Biaya Produksi

Biaya produksi biasanya didefinisikan sebagai jumlah dari tiga elemen biaya, yaitu:

- a. **Bahan Baku Langsung**  
Adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.
- b. **Tenaga Kerja Langsung**  
Adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
- c. **Overhead Pabrik**  
Juga disebut *overhead* manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik, terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. *Overhead* pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung (Carter & Usry, 2002:40). Jadi biaya overhead adalah biaya produk selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja. Biaya overhead pabrik dapat dibedakan menjadi tiga jenis yaitu:
  - a. Biaya variabel, yaitu biaya yang jumlah totalnya sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya: Biaya bahan bakar.
  - b. Biaya tetap, yaitu biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contohnya: Biaya penyusutan.
  - c. Biaya semi variabel, yaitu biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Contohnya: Biaya listrik.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya komponen biaya produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik.

## E. PENGENDALIAN

### 1. Pengertian Pengendalian

Secara umum pengendalian dapat diartikan suatu aktivitas yang dilakukan secara sistematis untuk memantau kegiatan dalam perusahaan agar terlaksana sesuai dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya. Pengendalian juga merupakan wadah bagi manajemen untuk dapat mengetahui kinerja yang telah dilakukan selama ini dan dapat mengambil keputusan berdasarkan hasil dari kinerja tersebut.

Pengendalian bukan hanya sekedar memonitor dan membandingkan, tetapi juga menghasilkan perbaikan atas adanya pengendalian tersebut.

Pengendalian menurut William K. Carter (2009:6) didefinisikan sebagai “Usaha sistematis manajemen untuk mencapai tujuan. Aktivitas dimonitor secara kontinu untuk memastikan bahwa hasilnya akan berada dalam batasan yang diinginkan. Hasil actual dari dari setiap aktivitas dibandingkan dengan rencana, dan jika terdapat perbedaan yang signifikan, tindakan perbaikan mungkin akan diambil”.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya pengendalian adalah usaha sistematis manajemen untuk mencapai tujuan.

### 2. Proses Pengendalian

Menurut Griffin (2004 : 167), terdapat empat langkah dalam proses pengendalian, yaitu:

- a. Penetapan standar yang digunakan sebagai tolak ukur menilai hasil kegiatan.
- b. Pengukuran kinerja merupakan aktivitas konstan dan kontinu bagi sebagian besar organisasi.
- c. Membandingkan kinerja dengan standar. Dalam hal ini, standar yang telah dirumuskan sebelumnya dibandingkan dengan kinerja aktual.

- d. Menentukan kebutuhan akan tindakan korektif akan dilakukan dan sebagai langkah terakhir setelah membandingkan kinerja aktual dengan standar-standar pengendalian, manajer bisa memilih salah satu dari tiga tindakan yaitu, mempertahankan *status quo* (tidak melakukan apa-apa), mengoreksi penyimpangan, atau mengubah standar.

Proses pengendalian ini sangat penting di dalam melakukan suatu kegiatan pengendalian. Keempat langkah tersebut merupakan dasar dari proses pengendalian agar efisiensi biaya produksi dapat terwujud. Keempatnya saling berhubungan satu sama lain dan berurutan sehingga timbul suatu mekanisme dalam proses pengendalian tersebut. Pengendalian memiliki pengaruh pada pengeluaran biaya untuk dapat menekan pemborosan yang terjadi pada biaya tersebut.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya proses pengendalian adalah menetapkan , mengukur, membandingkan, dan menentukan suatu kinerja.

## F. BIAYA *OVERHEAD* PABRIK

### 1. Pengertian Biaya *Overhead* Pabrik

“Biaya *Overhead* Pabrik pada umumnya didefinisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat dengan mudah diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pesanan, produk atau objek biaya lain tertentu” (William K. Carter, 2009:438). Pendapat lain dinyatakan oleh Kusnadi dkk (2001 : 142) biaya *overhead* pabrik merupakan “semua biaya yang terjadi di pabrik selain bahan langsung (bahan baku) dan upah buruh langsung”

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan langsung kepada

produk, dan biaya ini terdiri dari semua biaya diluar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh dari biaya *overhead* pabrik ini adalah biaya listrik, biaya perawatan, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan lain-lain. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang sulit untuk ditelusuri, oleh karena itu biaya *overhead* pabrik seringkali tidak diperhatikan oleh perusahaan.

## 2. Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik

Menurut Mulyadi (2002:194) Biaya *Overhead* Pabrik dapat digolongkan menjadi tiga cara penggolongan, yaitu :

### a. Penggolongan menurut sifatnya

- 1) Biaya bahan penolong, merupakan bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relative kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
- 2) Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, perumahan, equipment dan aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik.
- 3) Biaya tenaga kerja tak langsung, merupakan tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.
- 4) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap antara lain biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan equipment, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan dipabrik.
- 5) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu antara lain biaya asuransi gedung, asuransi mesin, asuransi kendaraan, dan amortisasi kerugian.
- 6) Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai antara lain biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN, dsb.

### b. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi.

- 1) Biaya *overhead* pabrik tetap merupakan biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar dalam volume kegiatan tertentu.
- 2) Biaya *overhead* pabrik variable merupakan biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- 3) Biaya *overhead* pabrik semivariabel merupakan biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

Untuk keperluan penentuan tarif biaya overhead pabrik dan untuk pengendalian biaya, biaya overhead pabrik yang bersifat semivariabel dipecah menjadi 2 unsur yaitu biaya tetap dan biaya variabel.

c. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan Departemen.

- 1) Biaya *overhead* pabrik langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut, misalnya; gaji mandor departemen produksi dan biaya depresiasi mesin.
- 2) Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen, misalnya; biaya depresiasi, pemeliharaan, dan asuransi gedung pabrik.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya, perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi, hubungannya dengan departemennya.

### 3. Pemisahan Biaya Semivariabel

Biaya tetap dan biaya variabel harus dapat dipisahkan untuk dapat merencanakan, menganalisis, mengendalikan, mengukur, atau mengevaluasi biaya pada tingkatan aktivitas yang berbeda. Pemisahan biaya tetap dan biaya variabel diperlukan untuk tujuan-tujuan berikut:

- a. Perhitungan tarif biaya *overhead* yang ditentukan sebelumnya dan analisis varians,

- b. Penyusunan anggaran fleksibel dan analisis varians,
- c. Perhitungan biaya langsung dan analisis margin kontribusi,
- d. Analisis titik impas dan analisis biaya-volume-laba,
- e. Analisis biaya diferensial dan komparatif,
- f. Analisis maksimalisasi laba dan minimisasi biaya jangka pendek,
- g. Analisis anggaran modal dan
- h. Analisis profitabilitas pemasaran berdasarkan daerah, produk, dan pelanggan. (William K. Carter 2009:72)

Menurut William K. Carter (2009:74) Metode yang dapat digunakan untuk memisahkan biaya tetap dan biaya semi variabel adalah sebagai berikut :

a. Metode tinggi-rendah (*High and Low Points*)

Dalam metode ini, elemen tetap dan elemen variabel dari suatu biaya dihitung menggunakan dua titik. Titik data (periode) yang dipilih dari data historis merupakan periode dengan aktivitas tertinggi dan terendah. Periode-periode ini biasanya, meskipun tidak selalu, memiliki jumlah tertinggi dan terendah untuk biaya yang dianalisis. Jika titik dengan tingkat aktivitas tertinggi atau terendah tidak berada pada periode yang sama dengan titik yang memiliki jumlah biaya tertinggi atau terendah, maka tingkat aktivitas yang seharusnya dipilih karena aktivitas dianggap sebagai pemicu biaya. Periode tinggi dan periode rendah dipilih karena karena keduanya mewakili kondisi dari dua tingkat aktivitas yang paling berjauhan.

b. Metode *scattergraph*

Metode ini dapat digunakan untuk menganalisis perilaku biaya. Dalam metode ini, biaya yang dianalisis disebut variabel dependen dan diplot di garis vertikal atau yang disebut sumbu y. Aktivitas terkait disebut variabel independen (misalnya, biaya tenaga kerja langsung, jam tenaga kerja langsung, jam mesin, unit output, persentase kapasitas) dan diplot sepanjang garis horizontal yang disebut sumbu x.

Perhitungan berdasarkan jam tenaga kerja langsung dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\frac{\text{Rata - rata bulanan elemen variabel dari biaya}}{\text{rata - rata bulanan jam tenaga kerja langsung}} = \frac{\text{biaya variabel per jam}}{\text{tenaga kerja langsung}}$$

c. Metode kuadrat terkecil (*Least Squares*)

Metode ini kadang-kadang disebut analisis regresi, menentukan secara matematis garis yang paling sesuai, atau garis regresi linier, melalui sekelompok titik. Garis regresi meminimisasi jumlah kuadrat deviasi dari setiap titik aktual yang diplot dari titik di atas atau di bawah garis regresi. Untuk menentukan biaya tetap dan biaya variabel digunakan fungsi biaya :  $y = a + bx$  dimana:

Y = variabel tidak bebas

x = volume kegiatan/variabel bebas

a = unsur biaya tetap

b = unsur biaya variabel

Rumus perhitungan untuk mendapatkan a dan b adalah sebagai berikut :

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n} \quad b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

#### 4. Penetapan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik

Dalam penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui 3 tahapan, yaitu :

a. Menyusun anggaran biaya *overhead*

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik, yaitu, kapasitas praktis, kapasitas normal, dan kapasitas yang diharapkan.

b. Memilih dan menaksir dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik

Dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik menurut Mulyadi (2002:212)

adalah :

- 1) Satuan produk

$$\frac{\text{Taksiran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \begin{matrix} \text{tarif biaya overhead} \\ \text{pabrik per satuan} \end{matrix}$$

- 2) Biaya bahan baku

$$\frac{\text{Taksiran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\% = \begin{matrix} \text{presentasi biaya overhead pabrik} \\ \text{dari biaya bahan baku yang dipakai} \end{matrix}$$

- 3) Biaya tenaga kerja

$$\frac{\text{Taksiran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \begin{matrix} \text{presentasi biaya overhead pabrik} \\ \text{dari biaya tenaga kerja langsung} \end{matrix}$$

- 4) Jam tenaga kerja langsung

$$\frac{\text{Taksiran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{taksiran jam tenaga kerja langsung}} = \begin{matrix} \text{tarif biaya overhead} \\ \text{pabrik per jam tenaga kerja} \end{matrix}$$

- 5) Jam mesin

$$\frac{\text{Taksiran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{taksiran jam kerja mesin}} = \begin{matrix} \text{tarif biaya overhead} \\ \text{pabrik per jam kerja mesin} \end{matrix}$$

- c. Menghitung tarif biaya overhead pabrik

Langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik

dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Biaya Overhead Pabrik yang dianggarkan}}{\text{taksiran dasar pembebanan}} = \begin{matrix} \text{tarif biaya overhead} \\ \text{pabrik} \end{matrix}$$

Menurut perilakunya biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi biaya *overhead* pabrik variabel, *overhead* pabrik semivariabel, dan *overhead* pabrik tetap. Untuk tujuan analisis selisih antara biaya *overhead* pabrik aktual dengan yang dibebankan atau yang dianggarkan kepada produk atas dasar tarif, maka tarif biaya *overhead* pabrik dipecah menjadi dua macam yaitu tarif biaya *overhead* pabrik tetap dan tarif biaya *overhead* pabrik variabel (Mulyadi, 2002:214). *Overhead* pabrik semivariabel untuk memudahkan perhitungan juga harus dipisahkan dan dikelompokkan ke dalam *overhead* pabrik tetap dan *overhead* pabrik variabel.

#### **5. Pengendalian biaya *Overhead* Pabrik**

Pengendalian biaya pada dasarnya merupakan cara yang harus ditempuh perusahaan untuk dapat mengendalikan biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan pada suatu proses produksi. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang tidak mudah untuk ditelusuri atau dibebankan langsung ke pesanan ataupun produk karena biaya *overhead* pabrik adalah biaya yang tidak termasuk dalam biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung (William K. Carter, 2009:438). Pengendalian pada biaya *overhead* pabrik dibutuhkan oleh perusahaan agar biaya *overhead* pabrik yang akan dikeluarkan dapat ditekan. Biaya standar adalah metode yang dapat digunakan untuk mengendalikan biaya *overhead* pabrik dengan cara merumuskan biaya

yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengendalian pada biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan metode biaya standar akan memunculkan selisih antara biaya *overhead* pabrik standar dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya. Untuk menghitung selisih ini dapat digunakan analisis varians yang akan menghasilkan varians menguntungkan dan varians yang tidak menguntungkan sehingga varians ini dapat digunakan manajer dalam melakukan tindakan selanjutnya dalam proses pengendalian biaya *overhead* pabrik.

## **G. Harga Pokok Produksi**

### **1. Pengertian Harga Pokok Produksi**

Informasi mengenai harga pokok produksi memegang peranan yang penting dalam setiap perusahaan. Istilah mengenai harga pokok produksi dalam suatu perusahaan industri mempunyai hubungan yang erat dengan biaya produksi.

“Dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan biaya nonproduksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya nonproduksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan nonproduksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi dan umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk jadi dan harga pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya nonproduksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk” (Mulyadi, 2002:17).

### **2. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu:

- a. Produksi atas dasar pesanan  
Perusahaan yang memproduksi berdasar pesanan mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.
- b. Produksi massa  
Perusahaan yang memproduksi massa mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan (Mulyadi, 2002:18).

### 3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi (Mulyadi, 2002 : 18), terdapat dua pendekatan yaitu:

#### a. Full Costing

*Full costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabe l	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	xxx
<b>Harga pokok produksi</b>	<b>xxx</b>

Harga pokok produk yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan biaya nonproduksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

#### b. Variable Costing

*Variable Costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xxx
<b>Harga pokok produksi</b>	<b>xxx</b>

Harga pokok produk yang dihitung dengan pendekatan *variable costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya nonproduksi variabel (biaya pemasaran variabel dan biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

Berdasarkan pendapat tersebut, pada dasarnya penentuan harga pokok produksi ada dua, *full costing*, dan *variable costing*.

## H. ANALISIS SELISIH

### 1. Pengertian Analisis Selisih

Analisis selisih adalah satu teknik yang berharga untuk memisahkan faktor eksternal (selisih yang tidak dapat dikendalikan) dengan faktor internal (selisih yang dapat dikendalikan), yang membantu manajemen dalam kaitannya dengan fungsi pertanggung jawaban (Kusnadi, dkk, 1999:260). Pendapat lain menyatakan analisis selisih adalah proses penganalisaan selisih biaya yang timbul karena perbedaan biaya produksi standar dan menentukan penyebab selisih biaya produksi tersebut (Halim, 1996:278)

Berdasarkan definisi tersebut, pada dasarnya analisis selisih adalah suatu teknik untuk menganalisa perbedaan biaya produksi sesungguhnya dengan biaya produksi standar dan menentukan penyebab terjadinya selisih. Selisih dari varians tersebut jika biaya yang telah dibebankan kurang dari biaya produksi pabrik yang sesungguhnya disebut merugikan (*unfavourable*). Sedangkan jika terdapat selisih dari biaya produksi yang dibebankan melebihi dari biaya sesungguhnya, maka selisih tersebut menguntungkan (*favourable*).

## 2. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Menurut Mulyadi (2000 : 419) Selisih biaya bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya bahan baku yang sesungguhnya dengan biaya bahan baku standar” Selisih biaya bahan baku dapat dicari dengan cara mengurangi biaya bahan baku sesungguhnya (*Actual Material Cost*) dengan biaya bahan baku standar (*Standard Material Cost*). Secara matematis dapat dirumusnya sebagai berikut:

$$MCV = AMC - SMC$$

Dimana:

MCV : Selisih biaya bahan baku

AMC : Biaya bahan baku sesungguhnya

SMC : Biaya bahan baku standar

Selisih biaya bahan baku dapat dikelompokkan menjadi dua jenis berdasarkan penyebab terjadinya selisih biaya bahan baku yaitu:

1) Selisih Harga Bahan Baku (*Material Price Variance*)

Selisih ini terjadi karena perusahaan telah membeli bahan baku dengan harga lebih tinggi atau lebih rendah dari harga standar. Jumlah selisih harga bahan baku dapat dihitung dengan cara mengalikan selisih harga bahan baku sesungguhnya per unit (*Actual Price*) dengan standar harga bahan baku per unit (*Standard Price*) dengan kuantitas bahan baku yang dibeli.

$$MPV = (AP-SP) \times QA$$

Dimana:

MPV : Selisih harga bahan baku

AP : Harga pembelian sebenarnya per unit

SP : Harga standar per unit

AQ : Kuantitas bahan yang dibeli

Adapun penyebab terjadinya selisih harga bahan baku yaitu:

- a) Fluktuasi harga bahan baku yang bersangkutan
- b) Kontrak dan jangka waktu pembelian yang menguntungkan atau tidak menguntungkan.
- c) Pembelian dari supplier yang lokasinya lebih menguntungkan atau tidak menguntungkan.
- d) Kegagalan didalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketidaktepatan jumlah potongan pembelian yang diharapkan.

- e) Tambahan pembayaran harga bahan baku atas adanya pembelian khusus yang harus dilakukan.
- f) Pembelian dalam jumlah ekonomis atau tidak ekonomis.
- g) Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus dilakukan pembelian bahan baku yang mendesak.

Manfaat analisa selisih harga bahan baku adalah:

- a) Selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian karena bagian tersebut telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibanding standar. Oleh karena itu perhitungan selisih harga bahan baku dapat dipakai untuk menilai tingkat efisiensi dan prestasi bagian pembelian.
- b) Perhitungan selisih harga bahan baku dapat bermanfaat untuk mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

## 2) Selisih Kuantitas Bahan Baku (*Material Quantity Variance*)

Selisih kuantitas bahan baku adalah selisih biaya yang terjadi akibat adanya perbedaan antara kuantitas bahan baku sesungguhnya dengan kuantitas bahan baku standar. Secara matematis, rumus untuk mencari selisih kuantitas bahan baku yaitu:

$$MQV = (AQ-SQ) \times SP$$

Dimana:

MQV : Selisih kuantitas bahan baku

SQ : Kuantitas standar

AQ : Kuantitas yang dipakai

SP : Biaya standar

Selisih kuantitas bahan baku dapat disebabkan hal-hal berikut ini:

- a) Perubahan dari rancangan produk, mesin, peralatan, atau metode pengolahan produk yang belum dinyatakan dalam standar.
- b) Pemakaian bahan baku substitusi yang menguntungkan.
- c) Selisih hasil dari bahan baku yang mengakibatkan kuantitas yang dipakai lebih besar atau lebih kecil dari standar.
- d) Kerugian bahan baku karena rusak atau susut yang disebabkan karyawan tidak terlatih, tidak diawasi, ceroboh, atau bekerja tidak memuaskan baik di pabrik maupun gudang bahan.
- e) Pengawasan yang terlalu kaku.
- f) Kurangnya peralatan atau mesin.
- g) Kegagalan didalam mengatur mesin dan peralatan.

Manfaat dari analisa selisih kuantitas bahan baku yaitu:

- a) Selisih kuantitas bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab kepala departemen produksi di pabrik dimana terjadi selisih tersebut, hal ini disebabkan karena departemen tersebut menggunakan bahan baku lebih besar atau lebih kecil dari kuantitas standar. Oleh karena itu analisis ini dapat dipakai sebagai alat ukur prestasi dan efisiensi departemen produksi.
- b) Perhitungan selisih kuantitas bahan baku berguna untuk mengukur pengaruh akibat efisiensi pemakaian bahan baku terhadap laba perusahaan.

### 3. Analisa Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Selisih biaya tenaga kerja langsung ialah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung standar". Secara matematis selisih biaya tenaga kerja langsung ini dapat dicari dengan rumus:

$$LCV = ALC - SLC$$

Dimana:

LCV : Selisih biaya tenaga kerja

ALC : Biaya tenaga kerja yang sesungguhnya

SLC : Biaya tenaga kerja standar

Selisih biaya tenaga kerja dapat diklasifikasikan menjadi 2 yaitu:

#### 1) Selisih Tarif Upah Langsung (*Labour Rate Variance*)

Selisih ini timbul karena perusahaan telah membayar upah langsung dengan tarif lebih tinggi atau lebih rendah dibanding dengan tarif upah standar. Secara matematis, selisih tarif upah langsung dapat dicari dengan rumus:

$$LRV = (ALR - SLR) \times TAH$$

Dimana:

LRV : Selisih tarif upah

ALR : Tarif upah per jam sesungguhnya

SLR : Tarif upah standar per jam

TAH : Jumlah jam kerja yang sesungguhnya terjadi.

Selisih tarif upah langsung disebabkan hal-hal berikut ini:

- Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan golongan tarif upah berbeda dengan standar untuk pekerjaan tertentu.

- b) Telah dibayar upah dengan tarif lebih besar atau lebih kecil dibanding tarif standar selama kegiatan musiman, atau kegiatan darurat.
  - c) Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai tarif standar.
  - d) Adanya kenaikan pangkat atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah.
  - e) Pembayaran tambahan atas upah karena peraturan upah minimum yang dikeluarkan oleh pemerintah.
- 2) Selisih Jam Kerja (*Labour Time Variance*)

Selisih jam kerja adalah penyimpangan jam kerja buruh antar jam kerja aktual dengan jam kerja standar. Selisih jam kerja ini dapat dihitung dengan cara:

$$LTV = (TAH - TSH) \times SLR \text{ per jam}$$

Dimana:

LTV : Selisih jumlah jam kerja

TAH : Total jam kerja sesungguhnya

TSH : Total jam kerja standar untuk produksi yang dicapai.

SLR : Tarif upah standar

Selisih jam kerja dapat disebabkan oleh beberapa hal berikut:

- a) Bagian produksi telah bekerja secara efisien atau tidak efisien yang disebabkan pengawasan terhadap karyawan dilakukan secara baik atau kurang baik.
- b) Telah digunakan bahan yang kualitasnya lebih baik atau lebih jelek dibanding standar, sehingga memerlukan waktu pengerjaan yang lebih pendek atau lebih panjang.

- c) Kurangnya koordinasi dengan departemen produksi lain atau departemen pembantu.

#### 4. Varians Biaya *Overhead* Pabrik

Varian Biaya *overhead* pabrik merupakan varian yang terjadi pada biaya *overhead* pabrik. Varian ini dapat dicari menggunakan metode analisis varian yang dibagi menjadi empat. Empat metode varian tersebut adalah metode analisis satu varian, metode analisis dua varian, metode analisis tiga varian, dan metode analisis empat varian.

“Produk pesanan atau produk yang dihasilkan secara massal dibebani dengan biaya berdasarkan jam kerja standar yang ditetapkan dikalikan dengan tariff *overhead* pabrik standar. Jumlah jam kerja standar yang dianggarkan ditentukan dengan mengalikan jam kerja yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit produk dengan jumlah unit yang sesungguhnya diproduksi selama periode tersebut. Jumlah unit yang diproduksi adalah unit produksi ekuivalen untuk *overhead* pabrik dari departemen yang akan dianalisis. Pada setiap akhir periode, *overhead* actual dibandingkan dengan *overhead* yang dibebankan kedalam proses dengan menggunakan tarif *overhead* pabrik standar. Selisih antara kedua angka ini disebut varians *overhead* pabrik menyeluruh” (Matz & Usry, 1990:122).

Analisis varian memerlukan ketelitian yang lebih banyak dibandingkan dengan analisis yang digunakan untuk biaya-biaya langsung, oleh karena itu dipergunakan metode analisis sbb:

- a. Metode analisis satu varians

Dalam model ini selisih biaya *overhead* pabrik dihitung dengan cara mengurangi biaya *overhead* pabrik dengan tarif standar pada kapasitas standar dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya.

Metode ini dapat dihitung dengan cara berikut (Mulyadi, 2007:396) :

Total selisih FOH =

(Harga standar X Kuantitas standar) – (Harga sesungguhnya X Kuantitas sesungguhnya)

b. Metode analisis dua varians

“Kedua varians tersebut adalah varians terkendali dan varians volume. Varians terkendali adalah selisih antara overhead actual dengan jumlah anggaran yang didasarkan pada jam standar yang ditetapkan untuk pelaksanaan kerja. Varians volume adalah selisih antara jumlah anggaran dengan *overhead* standar yang dibebankan pada barang dalam proses. Penghitungannya sebagai berikut” (Matz dan Usry, 1990:122) :

1. Varians terkendali

Selisih Harga =

(Harga standar – harga sesungguhnya) x kuantitas sesungguhnya

2. Varians Volume atau Selisih Kuantitas

Selisih Kuantitas =

(Kuantitas standar – kuantitas sesungguhnya) x harga standar

c. Metode analisis tiga varians

Ketiga varians ini adalah varians pengeluaran, varians kapasitas menganggur dan varians efisiensi. Varians pengeluaran adalah selisih antara *overhead* actual dengan jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual yang digunakan. Varians kapasitas menganggur merupakan selisih antara jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual dengan jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual yang dikalikan dengan tarif overhead standar. Varians efisiensi adalah selisih antara jam kerja actual dengan jam kerja standar yang

dijinkan dimana keduanya dikalikan tariff overhead standar. Penghitungannya sebagai berikut” (Matz dan Usry, 1990:123) :

1. Varians pengeluaran

FOH aktual – FOH yang dianggarkan pada jumlah jam yang sesungguhnya atau (biaya tetap + biaya variabel)

Biaya variabel = jumlah jam aktual x tarif variabel

2. Varians kapasitas menganggur

FOH yang dianggarkan pada jam sesungguhnya – (jam aktual x tarif FOH standart)

3. Varians efisiensi

(Jumlah jam aktual x tarif standart) – (jumlah jam standart yang disediakan x tarif standart)

a. Metode analisis empat varians

Terdiri dari semua komponen yang ada pada metode tiga selisih hanya selisih efektivitas dan efisiensi akan dianalisis lebih detail. Selisih efektivitas dan efisiensi dianalisis berdasarkan komponen tetap dan komponen variabelnya. Tanggung jawab atas pengendalian kedua selisih efektivitas dan efisiensi dibebankan pada pimpinan departemen (Kusnadi dkk,2001:284)

1. Selisih efektivitas dan efisiensi variabel

(jam aktual x tarif variabel) – (jam standart yang disediakan x tarif standart variabel)

2. Selisih efektivitas dan efisiensi tetap

(jam aktual x tarif standart tetap) – (jam standart x tarif standart tetap)

Dari keempat metode analisis selisih diatas, metode analisis empat selisih yang dianggap paling teliti karena menggabungkan elemen-elemen yang terdapat pada ketiga metode analisis selisih, tetapi dalam penelitian ini akan menggunakan keempat analisis tersebut untuk tujuan membandingkan hasil yang diperoleh masing-masing metode analisis.

## 5. Disposisi Varians

Metode biaya standar memberikan biaya standar untuk harga pokok penjualan dan persediaan. Namun demikian, bisa saja biaya yang sebenarnya tidak sama dengan biaya standar yang telah direncanakan sebelumnya dalam pelaksanaan operasi suatu periode. Selisih dari biaya yang sebenarnya dengan biaya standar yang direncanakan dapat diperlakukan dengan dua cara, yaitu :

- a. Selisih sebagai penghematan atau biaya periode sekarang  
Perusahaan yang mempertimbangkan selisih biaya produksi tidak menguntungkan sebagai biaya atau rugi memasukkan selisih tersebut dalam laporan laba-rugi periode bersangkutan. Selisih produksi tidak menguntungkan (menguntungkan) ditambahkan (dikurangkan) pada harga pokok penjualan periode tersebut. Selisih harga jual menguntungkan (tidak menguntungkan) ditambahkan (dikurangkan) pada jumlah penjualan total sesuai harga jual standar untuk mendapatkan penjualan actual total periode yang bersangkutan. Selisih lain dimasukkan dalam tempat yang sesuai pada laporan labarugi periode tersebut.
- b. Pembagian selisih  
Cara lain disposisi selisih sebagai biaya periode sekarang adalah dengan cara menyebarkan selisih biaya produksi di antara harga pokok penjualan dan persediaan akhir. Pembagian selisih biaya produksi di antara persediaan akhir dan harga pokok

penjualan mempunyai efek membawa penghematan atau biaya pembagian efisien atau tidak efisien dari periode tersebut ke periode mendatang. Namun demikian, pembagian selisih biaya produksi di antara persediaan akhir produk dalam proses, persediaan akhir produk selesai, dan harga pokok penjualan adalah tepat, bila selisih biayanya adalah akibat biaya standar yang tidak tepat atau kesalahan pembukuan. Dalam keadaan ini, manajemen perlu memperbaiki standar atau melakukan tindakan agar kesalahan pembukuan tertentu tidak terjadi lagi (Blocher/Chen/Lin 2001:794-796).

Menurut Mulyadi (2002:432) selisih dari biaya standar yang telah direncanakan sebelumnya dengan dengan biaya yang sebenarnya dapat diperlakukan dengan dua cara, yang pertama ditutup ke rekening Rugi Laba, dan yang kedua selisih tersebut dapat dipakai untuk menyesuaikan rekening-rekening Harga Pokok Penjualan, Persediaan Produk Jadi, dan Persediaan Barang dalam Proses. Perlakuan terhadap selisih yang timbul pada biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya tergantung pada lima faktor yaitu :

- a. Jenis selisih yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik.
- b. Besarnya selisih. Jika jumlah selisih relative kecil, disajikan langsung dalam laporan rugi laba, sedangkan jika jumlahnya relative besar, diperlakukan sebagai penyesuaian terhadap persediaan dan harga pokok penjualan.
- c. Pengalaman penggunaan biaya standar.
- d. Sebab-sebab terjadinya selisih, misalnya selisih tersebut timbul dikarenakan terjadi kesalahan dalam penentuan standar.
- e. Waktu terjadinya selisih, misalnya selisih tersebut timbul merupakan selisih yang tidak biasa, yang disebabkan karena fluktuasi musim (Mulyadi, 2002:433)

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya deposisi varian adalah selisih dari biaya yang sebenarnya dengan biaya standart yang direncanakan dapat diperlakukan dengan dua cara,

selisih sebagai penghematan atau biaya periode sekarang, dan pembagian selisih.



### BAB III

## METODE PENELITIAN

#### A. Jenis Penelitian

Penelitian yang dilakukan termasuk jenis penelitian deskriptif, jika ditinjau dari rumusan masalah dan tujuan penelitian yaitu untuk mendeskripsikan atau menggambarkan pengukuran kinerja keuangan perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang periode tahun 2012 menggunakan analisis perhitungan biaya srandar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi.

“Pengertian penelitian deskriptif adalah melakukan analisis hanya sampai pada tahap deskripsi yaitu, menganalisis dan menyajikan fakta secara sistematis sehingga dapat lebih mudah untuk dipahami dan disimpulkan” (Azwar, 2010:6).

“Tujuan dari penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskripsi, gambaran, atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat, serta hubungan antar fenomena yang diselidiki” (Nazir, 2005:54). “Penelitian deskriptif tidak membuat perbandingan variabel pada sampel yang lain atau mencari hubungan variabel atau variabel lain. masalah pada penelitian deskriptif berkenaan dengan pertanyaan terhadap keberadaan variabel mandiri, baik hanya pada satu variabel atau lebih” (Sugiyono, 2011:35). Pendekatan kuantitatif pada penelitian ini “banyak menggunakan angka mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut serta penampilan dari hasilnya” (Arikunto,2010:27).

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, pada dasarnya penelitaian deskriptif adalah penelitian yang menggambarkan secara terperinci dan mendalam mengenai objek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik dari banyak data yang diperoleh untuk disajikan secara sistematis dan terperinci agar lebih mudah dipahami dan disimpulkan.

### **B. Lokasi Penelitian**

Lokasi penelitian adalah tempat dimana peneliti akan melakukan penelitian, keadaan sebenarnya tentang obyek yang diteliti, dimana peneliti memperoleh data dan informasi yang diperlukan untuk mencapai tujuan dari penelitian yang dilakukan. Dalam hal ini, penelitian akan dilakukan di Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang yang berlokasi di Jl. Raya Madyopuro No.10 kota Malang. Perusahaan ini bergerak di bidang industri makanan ringan. Melihat kondisi persaingan yang pada saat ini masih belum stabil, dan untuk meningkatkan daya saing menyongsong era perdagangan bebas, perusahaan dituntut untuk tiada henti melakukan inovasi dan terus mengembangkan produknya yang tujuannya adalah untuk meningkatkan pendapatan dan untuk memuaskan pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk dapat menghasilkan produk yang berkualitas dibutuhkan proses produksi yang memerlukan biaya produksi. Pengendalian biaya produksi adalah hal yang harus diperhatikan dalam melakukan suatu proses produksi barang maupun jasa agar tidak terjadi pemborosan pada pengeluaran biaya produksinya, maka perusahaan perlu mengetahui persentasi laba yang harus dicapai pada tahun yang akan datang agar dapat memperoleh laba guna mendukung berlangsungnya kegiatan perusahaan.

### C. Variabel Penelitian

Setiap penelitian memerlukan variabel penelitian yang digunakan untuk membatasi studi dalam penelitian, agar penelitian yang dilakukan tidak terlalu melebar dari topik yang akan dibahas. Penentuan variabel penelitian ini sangat diperlukan untuk membantu peneliti dalam proses penelitian. Penelitian yang terarah dan sesuai dengan sasaran yang diharapkan akan terwujud bila fokus penelitian dapat dirumuskan dan dilaksanakan dengan baik. Berkenaan dengan permasalahan dan topik yang dipilih, maka variabel penelitiannya adalah sebagai berikut :

Penetapan biaya standar produksi pada perusahaan antara lain:

- a. Biaya bahan baku langsung
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya standar *overhead* pabrik

### D. Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah subjek dari mana data dapat diperoleh (Arikunto, 2010:129). Keberadaan data dapat dijadikan sebagai sumber informasi bahan kajian untuk mengetahui apa saja yang akan diteliti. Berdasarkan sumbernya, penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu data yang diperoleh berasal dari bahan kepustakaan atau data tidak diperoleh langsung tetapi melalui pihak luar sumber penelitian yaitu data yang diterbitkan oleh organisasi yang bukan pengolahannya yang berupa data dokumentasi dan laporan keuangan yang telah tersedia.

Sumber data tersebut antara lain :

1. Data sekunder

Menurut Sarwono (2006:123) data sekunder adalah merupakan informasi ataupun data yang didapatkan melalui literatur literatur-literatur kepustakaan, artikel-artikel dalam majalah, jurnal-jurnal penelitian yang berkaitan dan sumber-sumber media massa lainnya.

2. Data Primer

Menurut Sarwono (2006:123) data primer adalah merupakan informasi ataupun data yang didapatkan langsung dari lokasi penelitian yang dapat berupa hasil wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dengan penelitian yang diadakan. Wawancara ini dilakukan langsung dengan bagian keuangan Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

### **E. Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data adalah cara-cara yang digunakan oleh peneliti untuk mengumpulkan data (Arikunto, 2010:219). Teknik pengumpulan data yang dilakukan oleh penelitian ini adalah dokumentasi, yaitu teknik pengumpulan data dengan cara melihat dan mempelajari dokumen-dokumen dan catatan-catatan tentang perusahaan yang telah diteliti, seperti neraca, laporan laba-rugi.

### **F. Instrumen Penelitian**

Instrumen penelitian adalah alat pada waktu penelitian menggunakan suatu metode (Arikunto, 2010:149). Pendapat lainnya tentang “instrumen penelitian adalah suatu alat yang digunakan untuk mengukur fenomena alam maupun sosial yang akan diteliti” (Sugiyono, 2011:97).

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, pada dasarnya instrumen penelitaian adalah alat yang digunakan untuk mengumpulkan data dan informasi yang dibutuhkan agar kegiatan-kegiatan penelitian menjadi sistematis dan mudah dilakukan. Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berupa pedoman dokumentasi. Pedoman dokumentasi merupakan alat bantu separangkat alat tulis atau kamera yang digunakan untuk mencatat dokumen-dokumen yang ada.

### **G. Analisis Data**

Analisis data yang telah dikumpulkan pada saat penelitian diolah agar data tersebut mempunyai arti dan makna yang berguna dalam memecahkan masalah penelitian. Dalam melakukan pengolahan data yang diperoleh akan digunakan metode penelitian deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Langkah-langkah yang akan dilakukan dalam melakukan analisis data meliputi :

1. Mengumpulkan data perusahaan yang meliputi data biaya bahan baku sesungguhnya, kuantitas bahan baku sesungguhnya, biaya standar bahan baku, tarif upah tenaga kerja sesungguhnya, tarif upah standar tenaga kerja, jam kerja tenaga kerja sesungguhnya, jam kerja tenaga kerja standar, biaya overhead pabrik sesungguhnya, biaya standar overhead pabrik, dan data-data yang terkait dengan produksi pabrik.
2. Menggolongkan dan mengklasifikasikan biaya-biaya berdasarkan biaya standar jenisnya yaitu biaya bahan baku, biaya standar tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

3. Menggunakan analisis yang digunakan dengan cara membandingkan antara besarnya jumlah biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dengan jumlah biaya standar yang telah ditetapkan perusahaan.

Dalam menganalisa selisih biaya standar produksi dengan biaya sesungguhnya dengan cara:

#### 1. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Menurut (Mulyadi 2000 : 419) Selisih biaya bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya bahan baku yang sesungguhnya dengan biaya bahan baku standar” Selisih biaya bahan baku dapat dicari dengan cara mengurangi biaya bahan baku sesungguhnya (*Actual Material Cost*) dengan biaya bahan baku standar (*Standard Material Cost*). Secara matematis dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$MCV = AMC - SMC$$

Dimana:

MCV : Selisih biaya bahan baku

AMC : Biaya bahan baku sesungguhnya

SMC : Biaya bahan baku standar

Selisih biaya bahan baku dapat dikelompokkan menjadi dua jenis berdasarkan penyebab terjadinya selisih biaya bahan baku yaitu:

- 1) Selisih Harga Bahan Baku (*Material Price Variance*)

Selisih ini terjadi karena perusahaan telah membeli bahan baku dengan harga lebih tinggi atau lebih rendah dari harga

standar. Jumlah selisih harga bahan baku dapat dihitung dengan cara mengalikan selisih harga bahan baku sesungguhnya per unit (*Actual Price*) dengan standar harga bahan baku per unit (*Standard Price*) dengan kuantitas bahan baku yang dibeli.

$$MPV = (AP-SP) \times QA$$

Dimana:

MPV : Selisih harga bahan baku

AP : Harga pembelian sebenarnya per unit

SP : Harga standar per unit

AQ : Kuantitas bahan yang dibeli

Adapun penyebab terjadinya selisih harga bahan baku yaitu:

- a) Fluktuasi harga bahan baku yang bersangkutan
- b) Kontrak dan jangka waktu pembelian yang menguntungkan atau tidak menguntungkan.
- c) Pembelian dari supplier yang lokasinya lebih menguntungkan atau tidak menguntungkan.
- d) Kegagalan didalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketidaktepatan jumlah potongan pembelian yang diharapkan.
- e) Tambahan pembayaran harga bahan baku atas adanya pembelian khusus yang harus dilakukan.
- f) Pembelian dalam jumlah ekonomis atau tidak ekonomis.

g) Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus dilakukan pembelian bahan baku yang mendesak.

Manfaat analisa selisih harga bahan baku adalah:

a) Selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian karena bagian tersebut telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibanding standar. Oleh karena itu perhitungan selisih harga bahan baku dapat dipakai untuk menilai tingkat efisiensi dan prestasi bagian pembelian.

b) Perhitungan selisih harga bahan baku dapat bermanfaat untuk mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

## 2) Selisih Kuantitas Bahan Baku (*Material Quantity Variance*)

Selisih kuantitas bahan baku adalah selisih biaya yang terjadi akibat adanya perbedaan antara kuantitas bahan baku sesungguhnya dengan kuantitas bahan baku standar. Secara matematis, rumus untuk mencari selisih kuantitas bahan baku yaitu:

$$MQV = (AQ - SQ) \times SP$$

Dimana:

MQV : Selisih kuantitas bahan baku

SQ : Kuantitas standar

AQ : Kuantitas yang dipakai

SP : Biaya standar

Selisih kuantitas bahan baku dapat disebabkan hal-hal berikut ini:

- a) Perubahan dari rancangan produk, mesin, peralatan, atau metode pengolahan produk yang belum dinyatakan dalam standar.
- b) Pemakaian bahan baku substitusi yang menguntungkan.
- c) Selisih hasil dari bahan baku yang mengakibatkan kuantitas yang dipakai lebih besar atau lebih kecil dari standar.
- d) Kerugian bahan baku karena rusak atau susut yang disebabkan karyawan tidak terlatih, tidak diawasi, ceroboh, atau bekerja tidak memuaskan baik di pabrik maupun gudang bahan.
- e) Pengawasan yang terlalu kaku.
- f) Kurangnya peralatan atau mesin.
- g) Kegagalan didalam mengatur mesin dan peralatan.

Manfaat dari analisa selisih kuantitas bahan baku yaitu:

- a) Selisih kuantitas bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab kepala departemen produksi di pabrik dimana terjadi selisih tersebut, hal ini disebabkan karena departemen tersebut menggunakan bahan baku lebih besar atau lebih kecil dari kuantitas standar. Oleh karena itu analisis ini dapat dipakai sebagai alat ukur prestasi dan efisiensi departemen produksi.
- b) Perhitungan selisih kuantitas bahan baku berguna untuk mengukur pengaruh akibat efisiensi pemakaian bahan baku terhadap laba perusahaan.

## 2. Analisa Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Selisih biaya tenaga kerja langsung ialah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung standar". Secara matematis selisih biaya tenaga kerja langsung ini dapat dicari dengan rumus:

$$LCV = ALC - SLC$$

Dimana:

LCV : Selisih biaya tenaga kerja

ALC : Biaya tenaga kerja yang sesungguhnya

SLC : Biaya tenaga kerja standar

Selisih biaya tenaga kerja dapat diklasifikasikan menjadi 2 yaitu:

### 1) Selisih Tarif Upah Langsung (*Labour Rate Variance*)

Selisih ini timbul karena perusahaan telah membayar upah langsung dengan tarif lebih tinggi atau lebih rendah dibanding dengan tarif upah standar. Secara matematis, selisih tarif upah langsung dapat dicari dengan rumus:

$$LRV = (ALR - SLR) \times TAH$$

Dimana:

LRV : Selisih tarif upah

ALR : Tarif upah per jam sesungguhnya

SLR : Tarif upah standar per jam

TAH : Jumlah jam kerja yang sesungguhnya terjadi.

Selisih tarif upah langsung disebabkan hal-hal berikut ini:

- a) Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan golongan tarif upah berbeda dengan standar untuk pekerjaan tertentu.

- b) Telah dibayar upah dengan tarif lebih besar atau lebih kecil dibanding tarif standar selama kegiatan musiman, atau kegiatan darurat.
  - c) Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai tarif standar.
  - d) Adanya kenaikan pangkat atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah.
  - e) Pembayaran tambahan atas upah karena peraturan upah minimum yang dikeluarkan oleh pemerintah.
- 2) Selisih Jam Kerja (*Labour Time Variance*)

Selisih jam kerja adalah penyimpangan jam kerja buruh antar jam kerja aktual dengan jam kerja standar. Selisih jam kerja ini dapat dihitung dengan cara:

$$LTV = (TAH - TSH) \times SLR \text{ per jam}$$

Dimana:

LTV : Selisih jumlah jam kerja

TAH : Total jam kerja sesungguhnya

TSH : Total jam kerja standar untuk produksi yang dicapai.

SLR : Tarif upah standar

Selisih jam kerja dapat disebabkan oleh beberapa hal berikut:

- a) Bagian produksi telah bekerja secara efisien atau tidak efisien yang disebabkan pengawasan terhadap karyawan dilakukan secara baik atau kurang baik.
- b) Telah digunakan bahan yang kualitasnya lebih baik atau lebih jelek dibanding standar, sehingga memerlukan waktu pengerjaan yang lebih pendek atau lebih panjang.

- c) Kurangnya koordinasi dengan departemen produksi lain atau departemen pembantu.

### 3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Dalam model dua selisih ini dapat dibagi menjadi dua macam selisih, yaitu selisih terkendalikan dan selisih volume.

Rumus selisih perhitungan yaitu:

- a. Metode analisis satu varians

Dalam model ini selisih biaya *overhead* pabrik dihitung dengan cara mengurangi biaya *overhead* pabrik dengan tarif standar pada kapasitas standar dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya.

Metode ini dapat dihitung dengan cara berikut (Mulyadi, 2007:396) :

Total selisih FOH =

(Harga standar X Kuantitas standar) – (Harga sesungguhnya X Kuantitas sesungguhnya)

- b. Metode analisis dua varians

“Kedua varians tersebut adalah varians terkendali dan varians volume. Varians terkendali adalah selisih antara overhead actual dengan jumlah anggaran yang didasarkan pada jam standar yang ditetapkan untuk pelaksanaan kerja. Varians volume adalah selisih antara jumlah anggaran dengan *overhead* standar yang dibebankan pada barang dalam proses. Penghitungannya sebagai berikut” (Matz dan Usry, 1990:122) :

1. Varians terkendali

Selisih Harga =

(Harga standar – harga sesungguhnya) x kuantitas  
sesungguhnya

2. Varians Volume atau Selisih Kuantitas

Selisih Kuantitas =

(Kuantitas standar – kuantitas sesungguhnya) x harga  
standar

c. Metode analisis tiga varians

Ketiga varians ini adalah varians pengeluaran, varians kapasitas menganggur dan varians efisiensi. Varians pengeluaran adalah selisih antara *overhead* actual dengan jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual yang digunakan. Varians kapasitas menganggur merupakan selisih antara jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual dengan jumlah anggaran berdasarkan jam kerja actual yang dikalikan dengan tarif overhead standar. Varians efisiensi adalah selisih antara jam kerja actual dengan jam kerja standar yang diijinkan dimana keduanya dikalikan tariff overhead standar. Penghitungannya sebagai berikut” (Matz dan Usry, 1990:123) :

1. Varians pengeluaran

FOH aktual – FOH yang dianggarkan pada jumlah jam  
yang sesungguhnya atau (biaya tetap + biaya variabel)

Biaya variabel = jumlah jam aktual x tarif variabel

2. Varians kapasitas menganggur

FOH yang dianggarkan pada jam sesungguhnya – (jam  
aktual x tarif FOH standart)

3. Varians efisiensi

(Jumlah jam aktual x tarif standart) – (jumlah jam standart yang disediakan x tarif standart)

d. Metode analisis empat varians

Terdiri dari semua komponen yang ada pada metode tiga selisih hanya selisih efektivitas dan efisiensi akan dianalisis lebih detail. Selisih efektivitas dan efisiensi dianalisis berdasarkan komponen tetap dan komponen variabelnya. Tanggung jawab atas pengendalian kedua selisih efektivitas dan efisiensi dibebankan pada pimpinan departemen (Kusnadi dkk,2001:284)

1. Selisih efektivitas dan efisiensi variabel

(jam aktual x tarif variabel) – (jam standart yang disediakan x tarif standart variabel)

2. Selisih efektivitas dan efisiensi tetap

(jam aktual x tarif standart tetap) – (jam standart x tarif standart tetap)

Dari keempat metode analisis selisih diatas, metode analisis empat selisih yang dianggap paling teliti karena menggabungkan elemen-elemen yang terdapat pada ketiga metode analisis selisih, tetapi dalam penelitian ini akan menggunakan keempat analisis tersebut untuk tujuan membandingkan hasil yang diperoleh masing-masing metode analisis.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### A. Gambaran Umum Perusahaan

##### 1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” merupakan Perusahaan Perseorangan yang bergerak dalam bidang produksi makanan ringan dengan hasil produksi dollar(nama makanan) dan opak gulung. Pada awalnya usaha tersebut dikelola secara kecil-kecilan dan hanya memproduksi satu produk saja yaitu dollar(nama makanan). Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” ini didirikan oleh Bapak H. Yudi di tahun 1995 an dengan ijin pendirian dari Departemen Perindustrian dan Perdagangan Kota Malang dengan No. **P.IRT NO:206357301512** dengan menggunakan nama Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” dimana perusahaan ini berstatus perusahaan perseorangan.

Berdiri diatas tanah dan bangunan yang merupakan aset perusahaan, Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” terus melakukan perbaikan terhadap kualitas produk yang dihasilkan melalui penggunaan teknologi baru agar kualitas yang dihasilkan dapat memenuhi standar nasional. Terhitung dari tahun 1995 sampai dengan tahun 2010, terdapat perbaikan dan penambahan terhadap mesin yang dipergunakan dalam proses produksi.

Terletak di daerah padat industri, yaitu di Madyopuro Malang, perusahaan ini mempunyai 35 karyawan dan mampu menghasilkan berbagai macam produk makanan ringan berupa opak dan dollar (nama makanan). Produk-produk tersebut terutama dipasarkan di Jawa Timur, Jawa Tengah.

## 2. Tujuan dan Kebijakan Perusahaan

Setiap perusahaan pasti mempunyai tujuan, begitu pula dengan Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR”. Tujuan didirikannya Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” tercantum dalam visi dan misi perusahaan, yaitu:

### 1) Visi

Membawa perubahan dengan menciptakan produk yang memiliki nilai positif di masyarakat.

### 2) Misi

Menjadi perusahaan yang mampu bersaing dan memiliki nama di masyarakat luas.

Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” memiliki komitmen untuk menjaga keamanan pangan dari produk yang dihasilkan, memenuhi harapan pelanggan dengan tetap menjaga kelestarian lingkungan. Kebijakan perusahaan yang ditetapkan untuk mewujudkan hal tersebut diantaranya yaitu:

- 1) Menjaga agar produk tetap sehat, halal, aman dikonsumsi oleh masyarakat luas.

- 2) Menghasilkan produk yang memenuhi persyaratan, kebutuhan dan harapan konsumen.
- 3) Melakukan perbaikan terhadap sistem dan mutu secara berkesinambungan dengan memperhatikan lingkungan.

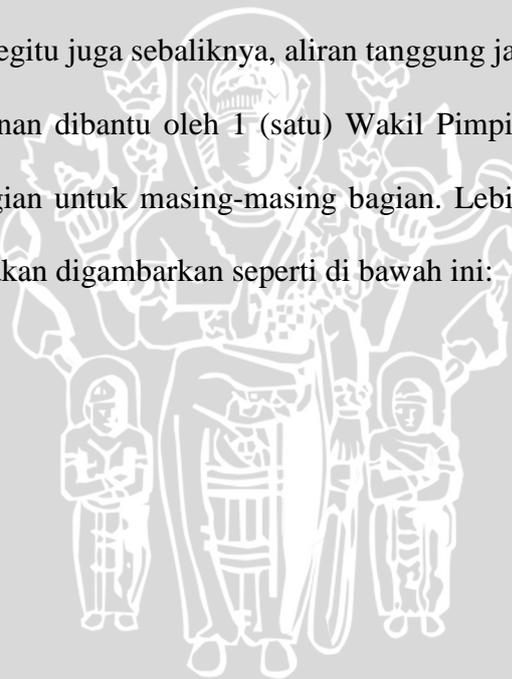
### 3. Lokasi Perusahaan

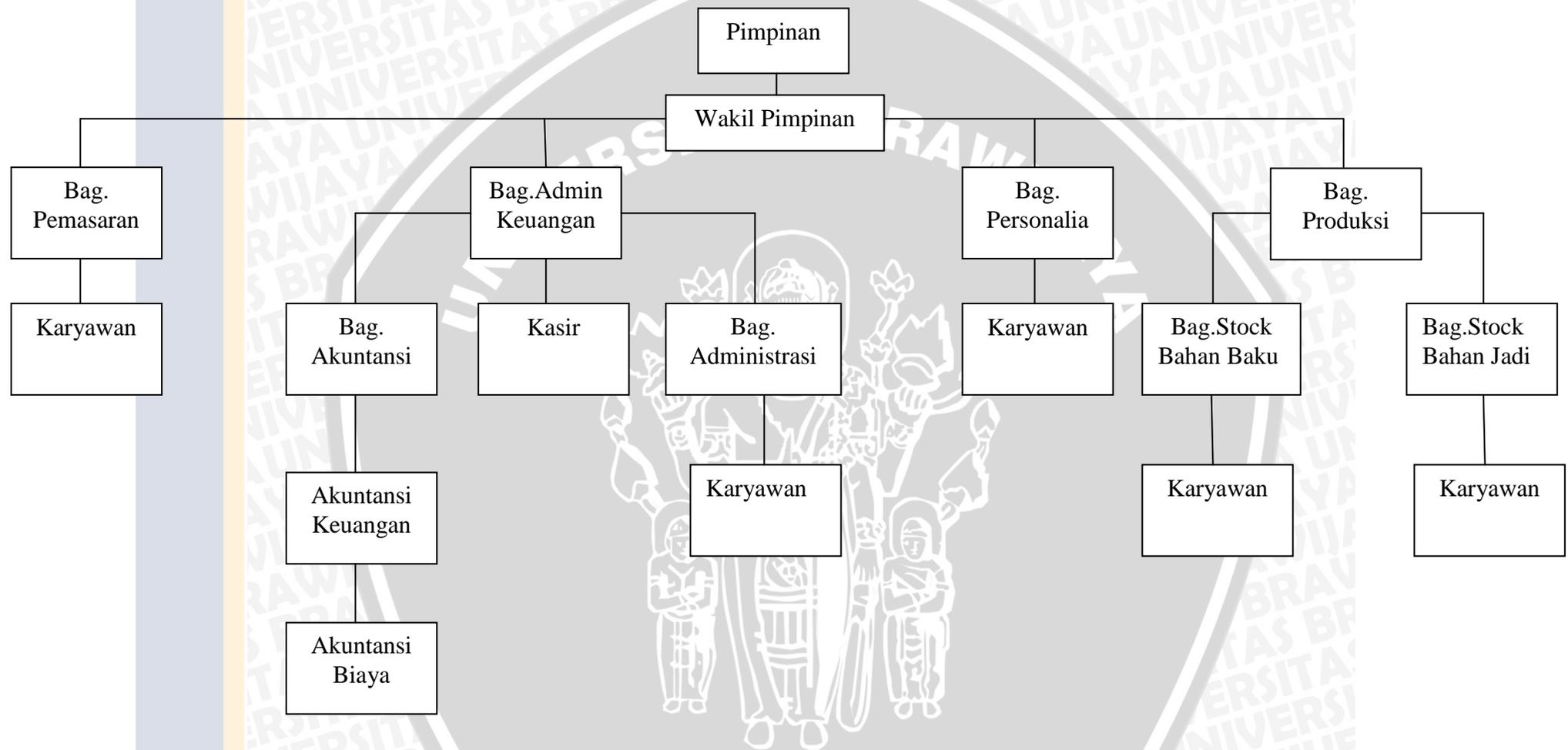
Salah satu aspek yang mempengaruhi jalannya suatu usaha adalah lokasi. Lokasi yang strategis akan memberikan dampak keuntungan tersendiri bagi perusahaan. Demikian pula dengan lokasi Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” yang memiliki lokasi cukup strategis antara lain:

- 1) Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” terletak pada suatu kawasan industri tepatnya pada Jalan Madyopuro No. 5 Kedung Kandang Malang. Berdiri diatas tanah dan bangunan milik sendiri.
- 2) Kawasan ini ditunjang dengan kemudahan sarana transportasi umum, karena merupakan salah satu jalur trayek kendaraan umum.
- 3) Tersedianya tenaga kerja yang potensial dengan penduduknya relatif banyak.
- 4) Tersedianya fasilitas-fasilitas umum seperti listrik, air bersih (PDAM) dan telepon yang mendukung proses produksi.

#### 4. Struktur Organisasi

Struktur organisasi merupakan suatu bagian yang berbentuk kerangka menunjukkan adanya pembagian fungsi dalam suatu organisasi dimana masing-masing komponen akan terlihat jelas pembagian tugas dan tanggung jawab serta batasan-batasan wewenang atasan kepada bawahannya. Struktur organisasi Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” berbentuk garis dimana kekuasaan tertinggi dipegang oleh Direktur dan menunjukkan aliran wewenang dari atas ke bawah begitu juga sebaliknya, aliran tanggung jawab dari bawah ke atas. Pimpinan dibantu oleh 1 (satu) Wakil Pimpinan dan 4 (empat) Kepala Bagian untuk masing-masing bagian. Lebih jelasnya struktur organisasi akan digambarkan seperti di bawah ini:





Gambar 1. Struktur Organisasi  
Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012.

Sumber : Data Personalia Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Adapun penjelasan dan pembagian tugas dari tiap-tiap bagian adalah sebagai berikut :

1. Pimpinan

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a. Menetapkan garis besar kebijaksanaan umum perusahaan, yaitu mengenai tujuan umum dan arah perusahaan.
- b. Bertanggung jawab penuh atas maju mundurnya perusahaan.
- c. Melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan dan perencanaan serta meminta pertanggungjawaban dari bawahannya atas tugas yang telah diberikan.
- d. Bertanggung jawab terhadap seluruh masalah intern maupun ekstern perusahaan.
- e. Menetapkan perjanjian dengan pihak lain sehubungan dengan aktivitas perusahaan.

2. Wakil Pimpinan

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a. Membantu pimpinan dalam menjalankan tugasnya
- b. Mengambil alih tugas pimpinan apabila pimpinan sedang berhalangan.

3. Bagian Pemasaran

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a. Mengadakan pengamatan terhadap keadaan pasar.

- b. Membina hubungan baik dengan pelanggan dan menangani masalah yang berhubungan dengan pelanggan.
- c. Melakukan promosi terhadap hasil produk ke daerah yang dituju.
- d. Mencari dan memperluas daerah pemasaran.

#### 4. Bagian Administrasi dan Keuangan

Bagian yang menangani masalah yang berhubungan dengan pemasukan dan pengeluaran keuangan perusahaan serta masalah administrasi lainnya.

#### 5. Bagian Akuntansi

Bagian ini bertugas mencatat, menggolongkan, meringkas, melaporkan serta menganalisis data keuangan yang terdapat dalam perusahaan.

##### 1) Bagian Akuntansi keuangan

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a) Bertugas untuk menyusun laporan keuangan setiap akhir periode untuk disajikan kepada pimpinan dan pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan.
- b) Membentuk kas kecil untuk menunjang kegiatan sehari-hari.

##### 2) Bagian Akuntansi Biaya

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a) Bertugas mencari sumber dana yang efisien guna membiayai kegiatan perusahaan.
- b) Membuat perencanaan dalam bidang keuangan guna menjaga kelangsungan dan kelancaran kegiatan perusahaan.

### 3) Kasir

Bertugas untuk menangani masalah yang berhubungan dengan pemasukan dan pengeluaran perusahaan.

### 4) Bagian Administrasi

Bertugas untuk menangani masalah administrasi perusahaan mengenai surat-surat yang dibutuhkan perusahaan.

### 6. Bagian Personalia

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a. Menangani penarikan atau perekrutan tenaga kerja serta masalah pemberhentian dan PHK tenaga kerja.
- b. Meningkatkan kesejahteraan karyawan
- c. Bertanggung jawab kepada pimpinan atas semua tugas yang telah dilaksanakan.

### 7. Bagian Produksi

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

- a. Menyusun rencana produksi sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan oleh perusahaan.
- b. Memberikan laporan mengenai hasil produksi secara umum kepada pimpinan.

Bagian produksi terbagi atas :

1) Bagian Stock Bahan Baku

Tugas dan tanggung jawabnya adalah :

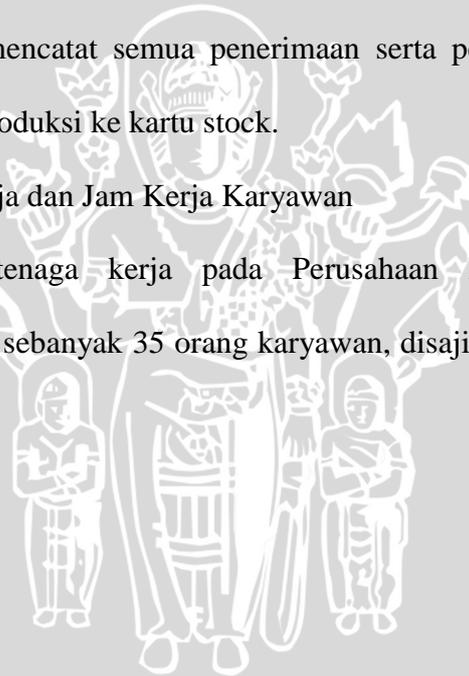
- a. Mengadakan persediaan bahan baku
- b. Menentukan jumlah bahan baku, jenis bahan baku, serta kapan bahan baku harus dibeli kembali untuk stock bahan baku guna mendukung kelancaran proses produksi.

2) Bagian Stock Barang Jadi

Tugasnya yaitu mencatat semua penerimaan serta pengeluaran barang jadi dari bagian produksi ke kartu stock.

Jumlah Tenaga Kerja dan Jam Kerja Karyawan

Adapun jumlah tenaga kerja pada Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” adalah sebanyak 35 orang karyawan, disajikan dalam tabel 1, sebagai berikut :



**Tabel 1 Jumlah Karyawan Tahun 2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.**

No	Jabatan	Jumlah
1	Pimpinan Perusahaan	1
2	Wakil Pimpinan	1
3	Bagian Keuangan	
	a. Kepala Bagian Keuangan	1
	b. Kaeyawan Administrasi Keuangan	1
	c. Kasir	1
4	Bagian Produksi	
	a. Kepala Bagian Produksi	1
	b. Karyawan Bagian Pemeliharaan	3
	c. Karyawan Bagian Proses Produksi	13
5	Kepala Bagian Personalia	1
6	Bagian Pemasaran	
	a. Kepala Bagian Pemasaran	1
	b. Karyawan Bagian Penjualan	5
	c. Karyawan Bagian Pengiriman	5
7	Satpam	1
	Jumlah	35

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Sebagian besar tenaga kerja di perusahaan ini adalah tenaga kerja wanita. Hal ini disebabkan tingkat ketelitian tenaga kerja wanita lebih baik dibandingkan dengan tenaga kerja pria dalam proses produksi. Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” menggunakan dua jenis karyawan yang dapat dibedakan sebagai berikut :

#### 1. Karyawan Tetap

Karyawan tetap disini adalah karyawan yang memperoleh gaji rutin setiap bulan, dimana besar kecilnya gaji ditentukan berdasarkan besar kecilnya tugas dan tanggung jawab serta jabatan karyawan. Karyawan tetap ditempatkan pada bagian personalia, administrasi dan keuangan, produksi, pemasaran, serta pembelian bahan baku.

## 2. Karyawan Mingguan

Karyawan mingguan pada umumnya ditempatkan pada bagian pencampuran tepung dan mentega, serta pengepakan dengan sistem pengupahan dibayar setiap akhir minggu sesuai absensi.

Setiap pengupahan dan penggajian bagi karyawan yang baru masuk dikenakan masa percobaan (*trainee*). Pada masa percobaan ini perusahaan memberikan upah minimum (pengganti uang transport). Setelah dinyatakan resmi menjadi karyawan, maka baru memperoleh gaji seperti karyawan karyawan yang lain yang disesuaikan dengan jenis pekerjaannya. Jam kerja yang digunakan oleh Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” adalah sebagai berikut :

- 1) Karyawan      Senin s/d Sabtu  
                      Jam Kerja 07.00 WIB – 14.00 WIB
- 2) Satpam        Senin s/d Minggu  
                      Jam Kerja 08.00 WIB – 16.00 WIB  
                                  16.00 WIB – 24.00 WIB  
                                  24.00 WIB – 08.00 WIB

## 5. Daerah Penjualan Perusahaan

### Daerah Pemasaran

Pada awalnya Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” hanya memasarkan produk di wilayah Malang dan sekitarnya, tetapi sekarang daerah pemasarannya sudah semakin luas yaitu meliputi :

1. Wilayah Jawa Timur
  - a. Daerah Malang sendiri sebagai daerah hasil
  - b. Blitar
  - c. Kediri
  - d. Tulungagung
  - e. Surabaya
  - f. Ponorogo
2. Wilayah Jawa Tengah
  - a. Yogyakarta
  - b. Solo
  - c. Salatiga

### Persaingan

Dalam situasi perdagangan global seperti saat ini, hampir semua perusahaan menghadapi persaingan dalam memasarkan produknya.

Persaing utama adalah perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Adapun pesaing pesaing dari Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang adalah :

- a) Perusahaan Makanan Ringan “Kidang Mas” di Kepanjen.
- b) Perusahaan Makanan Ringan cap “Ikan Mas” di Pakis.
- c) Perusahaan Makanan Ringan cap “BOBO” di Madyopuro.

#### Proses Produksi dan Hasil Produksi

##### a. Bahan baku

Bahan baku yang dipergunakan dalam pembuatan kacang shanghai secara umum adalah:

- 1) Tepung terigu
- 2) Kanji
- 3) Mentega
- 4) Gula

##### b. Alat-alat produksi

Peralatan untuk produksi secara umum adalah:

- 1) Mesin Pencampur
- 2) Mesin pembutan adonan

Alat ini dipergunakan untuk menuangkan adonan.

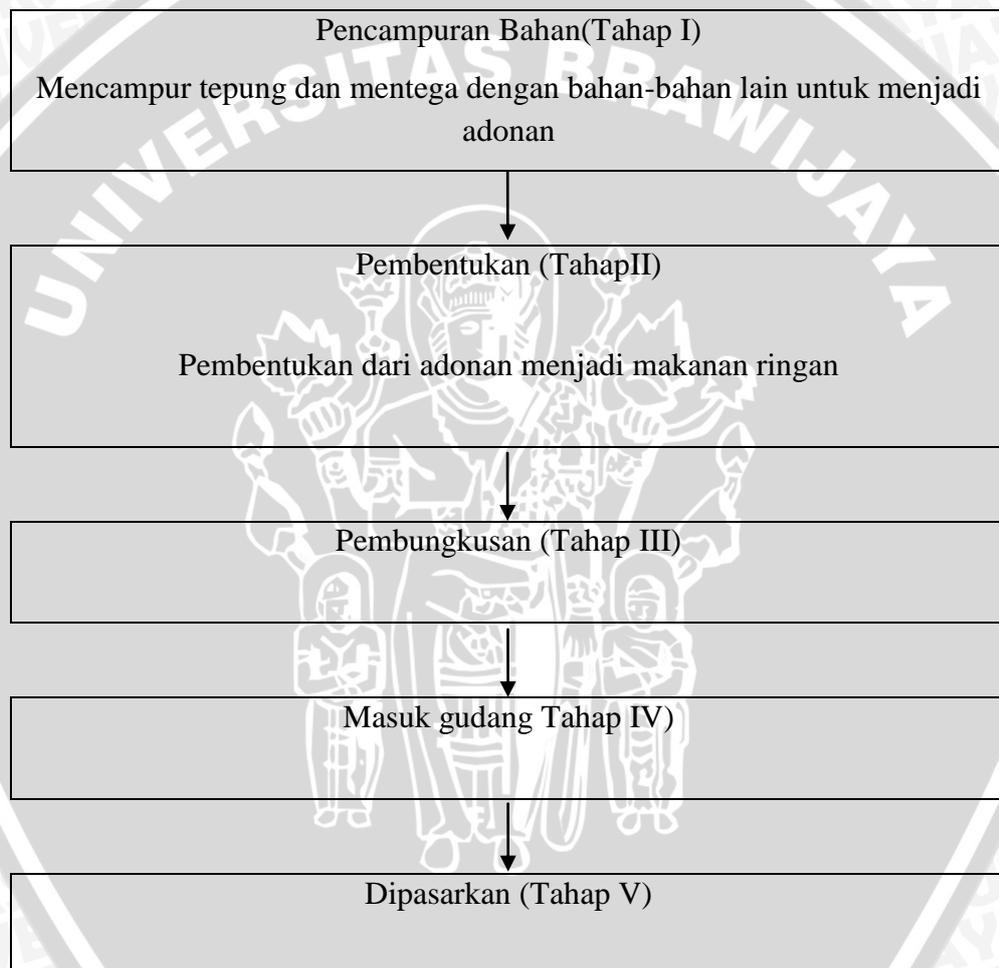
- 1) Pres
- 2) Alat pengambilan dollar (nama makanan)
- 3) Mesin *packing*
- 4) Kompor
- 5) Penggilingan
- 6) Leser, tampah
- 7) Timbangan

c. Proses produksi

Proses produksi opak dan dolar pada Perusahaan Makanan Ringan

“MAWAR” disajikan dalam tabel 2, sebagai berikut :

**Tabel 2 Skema Proses Produksi Perusahaan Makanan Ringan  
“MAWAR” Malang.**

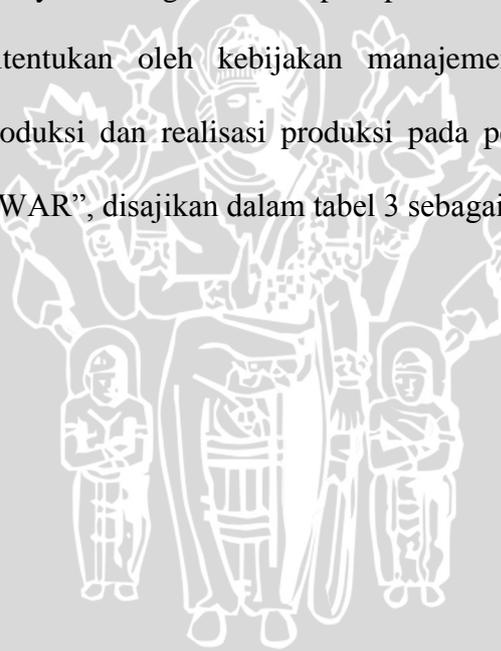


Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

## B. Penyajian Data

### 1. Informasi Anggaran dan Realisasi Produksi Serta Biaya Produksi Pada Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Informasi yang telah diperoleh dari perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang, diketahui bahwa dalam penyusunan anggaran produksi dan biaya produksi, perusahaan menggunakan anggaran tahun ini ditambah dengan taksiran perubahan jumlah produksi pada tahun berikutnya. Peningkatan maupun penurunan jumlah anggaran produksi ditentukan oleh kebijakan manajemen. Data mengenai anggaran produksi dan realisasi produksi pada perusahaan makanan ringan “MAWAR”, disajikan dalam tabel 3 sebagai berikut :



**Tabel 3 Biaya Produksi Anggaran dan Realisasi Perusahaan Tahun 2012**  
(dalam rupiah)

Keterangan	Anggaran	Realisasi
<b>BIAYA PRODUKSI</b>		
Biaya Bahan Baku	199.930.000	204.625.000
Biaya TKL	187.985.000	201.600.000
Jumlah	387.915.000	406.225.000
<b>Biaya Overhead Pabrik</b>		
Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500
Uang Lembur	11.316.700	11.316.700
Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000
Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250
Sumbangan	3.125.400	3.167.400
Biaya Bahan Pembantu	23.370.700	23.850.700
Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000
Upah Pengganti Makan Siang	16.026.700	16.026.750
Asuransi	7.206.900	7.313.100
Biaya pemeliharaan mesin & peralatan	30.529.810	30.533.000
Biaya penyusutan mesin & peralatan	21.605.800	21.605.900
Biaya listrik	4.552.050	4.551.950
Biaya PDAM	3.924.300	3.924.400
Biaya gas	4.200.450	4.299.950
Biaya pemeliharaan bangunan	2.700.600	2.700.600
Biaya penyusutan bangunan	995.400	995.400
Jumlah	194.616.560	195.542.600
Jumlah Keseluruhan	582.531.560	601.767.600

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan "MAWAR" Malang.

## 2. Pengendalian Biaya Produksi

### a. Biaya Bahan Baku

Pengendalian persediaan bahan baku pada perusahaan makanan ringan MAWAR Malang dilakukan oleh bagian administrasi dan bagian produksi yang diberi wewenang oleh pimpinan dalam mengendalikan biaya bahan baku yang ada digudang. Bagian administrasi menanyakan pada bagian gudang dan bagian produksi apakah pengendalian bahan baku digudang masih ada atau tidak. Jumlah kebutuhan akan dibeli

harus direncanakan, disesuaikan dengan jumlah produksi dan pengendalian yang ada di gudang dan bagian produksi bertanggung jawab untuk itu, sedangkan bagian administrasi bertanggung jawab atas segala pengeluaran tersebut. Mandor melakukan pengawasan yang ketat terhadap pemakaian bahan baku. Perusahaan harus menyeleksi pemasok bahan baku dan pengiriman bahan baku harus tepat waktu. Pengiriman yang dilakukan adalah barang sebelum ditempat tetap menjadi tanggung jawab pemasok. Diusahakan agar biaya yang dikeluarkan disesuaikan dengan standar biaya bahan baku. Setiap pengeluaran harus mengetahui bagian keuangan dan bukti – buktinya harus diserahkan untuk dicatat.

Standar dan realisasi bahan baku perusahaan disajikan dalam tabel 4, sebagai berikut :

**Tabel 4 Standar dan Realisasi Bahan Baku Produksi Tahun 2010 – 2012 Perusahaan (dalam Unit)**

Tahun	Standar Bahan Baku Makanan Ringan	Realisasi Bahan Baku Makanan Ringan
2010	50.297	49.971
2011	52.118	50.297
2012	53.096	53.090

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Berdasarkan tabel 4 dapat dirinci standar bahan baku setiap bulan tahun

2010 – 2012 dan disajikan dalam tabel 5 sebagai berikut :

**Tabel 5 Standar Bahan Baku Setiap Bulan Tahun 2010 – 2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang ( dalam Kg )**

No.	Bulan	2010	2011	2012
1	Januari	4.440	4.670	4.503
2	Februari	4.000	4.050	4.003
3	Maret	4.450	4.650	4.763
4	April	4.460	4.630	4.803
5	Mei	4.000	4.350	4.850
6	Juni	4.010	4.250	4.425
7	Juli	4.112	4.192	4.250
8	Agustus	4.030	4.157	4.163
9	September	4.050	4.096	4.125
10	Oktober	4.075	4.123	4.098
11	November	4.190	4.300	4.350
12	Desember	4.480	4.650	4.763
	Jumlah	50.297	52.118	53.096

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Berdasarkan Tabel 4 dapat dirinci realisasi bahan baku perusahaan setiap bulan tahun 2010 – 2012 dan disajikan dalam tabel 6 sebagai berikut :

**Tabel 6 Realisasi Bahan Baku Setiap Bulan Tahun 2010 – 2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang ( dalam Kg )**

No.	Bulan	2010	2011	2012
1	Januari	4.168	4.440	4.803
2	Februari	3.897	4.000	4.063
3	Maret	4.360	4.450	4.850
4	April	4.430	4.460	4.825
5	Mei	4.470	4.000	4.050
6	Juni	4.160	4.010	4.475
7	Juli	4.005	4.112	4.218
8	Agustus	4.030	4.030	4.200
9	September	4.010	4.050	4.125
10	Oktober	3.970	4.075	4.143
11	November	4.106	4.190	4.475
12	Desember	4.365	4.480	4.863
	Jumlah	49.971	50.297	53.090

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Standar kebutuhan kuantitas pemakaian bahan baku perusahaan dapat dirinci tahun 2012 dan disajikan dalam tabel 7, sebagai berikut :

**Tabel 7 Standar Kebutuhan (Kuantitas Pemakaian) Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012		
	Produksi Per Kg	Standar Pemakaian Bahan Baku	Standar Kuantitas Pemakaian Bahan Baku (Kg)
Tepung Terigu	53.096	0,12807 Kg	6.800
Tepung Kanji	53.096	0,094169 Kg	5.000
Mentega	53.096	0,047085 Kg	2.500
Gula	53.096	0,064035 Kg	3.400

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Realisasi kebutuhan kuantitas pemakaian bahan baku dapat dirinci ditahun 2012 dan disajikan dalam tabel 8, sebagai berikut :

**Tabel 8 Realisasi Kebutuhan (Kuantitas Pemakaian) Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012		
	Produksi Per Kg	Standar Pemakaian Bahan Baku	Realisasi Kuantitas Pemakaian Bahan Baku (Kg)
Tepung Terigu	53.090	0,122434 Kg	6.500
Tepung Kanji	53.090	0,094118 Kg	5.000
Mentega	53.090	0,037672 Kg	2.000
Gula	53.090	0,065926 Kg	3.500

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012 perusahaan merencanakan akan memproduksi makanan ringan sebanyak 53.096 Kg dengan standar pemakian bahan yang sudah ditetapkan perusahaan. Untuk memperoleh berapa kuantitas bahan yang mengendalikan antara volume produksi dengan standar pemakian bahan. Ternyata perusahaan hanya mampu memproduksi sebanyak 53.090 Kg. Penurunan ini disebabkan permintaan akan makanan ringan tersebut menurun 6 Kg.

Standar dan realisasi harga bahan baku perusahaan disajikan dalam tabel 9, sebagai berikut :

**Tabel 9 Standar dan Realisasi Harga Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012 (Dalam Rp)**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012	
	Standar Harga	Realisasi Harga
Tepung Terigu	11.500 / Kg	12.000 / Kg
Tepung Kanji	6.500 / Kg	6.500 / Kg
Mentega	22.500 / Kg	30.000 / Kg
Gula	9.700 / Kg	9.750 / Kg

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Kenaikan harga bahan baku di atas terjadi dikarenakan biaya pengiriman yang meningkat seiring dengan meningkatnya biaya bahan bakar bagi kendaraan yang melakukan pengiriman. Realisasi tepung kanji yang tidak mengalami peningkatan harga, karena dari pihak pabrik tepung kanji sendiri memang tidak ada kenaikan harga.

Standar dan realisasi kuantitas pemakaian bahan baku tahun 2012 disajikan dalam tabel 10, sebagai berikut :

**Tabel 10 Standar dan Realisasi Kuantitas Pemakaian Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012	
	Standar Kuantitas Pemakaian Bahan Baku	Realisasi Kuantitas Pemakaian Bahan Baku
Tepung Terigu	6.800 / Kg	6.500 / Kg
Tepung Kanji	5.000 / Kg	5.000 / Kg
Mentega	2.500 / Kg	2.000 / Kg
Gula	3.400 / Kg	3.500 / Kg

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang



Standar biaya bahan baku per Kg perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 11, sebagai berikut :

**Tabel 11 Standar Biaya Bahan Baku Per Kg Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012		
	Standar Pemakaian Bahan Baku	Standar Pemakaian Bahan Baku Per Kg (Rp)	Biaya Per Kg (Rp)
Tepung Terigu	0,12807 Kg	6.800 / Kg	870,8754
Tepung Kanji	0,094169 Kg	5.000 / Kg	470,8453
Mentega	0,047085 Kg	2.500 / Kg	117,7113
Gula	0,064035 Kg	3.400 / Kg	217,7188
Jumlah			1677,151

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Realisasi biaya bahan baku per Kg perusahaan tahun 2012 disajikan dalam

tabel 12, sebagai berikut :

**Tabel 12 Realisasi Biaya Bahan Baku Per Kg Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012		
	Standar Pemakaian Bahan Baku	Realisasi Pemakaian Bahan Baku Per Kg (Rp)	Biaya Per Kg (Rp)
Tepung Terigu	0,122434 Kg	6.500 / Kg	795,818
Tepung Kanji	0,094118 Kg	5.000 / Kg	470,898
Mentega	0,037672 Kg	2.000 / Kg	75,3437
Gula	0,065926 Kg	3.500 / Kg	230,740
Jumlah			1557,8

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Kuantitas pemakaian bahan baku tahun 2012 antara standar dengan realisasi

terdapat selisih yang menguntungkan, untuk tepung terigu terdapat selisih 300 Kg,

untuk tepung kanji tidak terdapat selisih karena harga nya relatif setabil, untuk

mentega selisihnya 500 Kg, gula 100 Kg. Penurunan kuantitas bahan baku ini disebabkan karena adanya penurunan produksi dari 53.096 Kg menjadi 53.090 Kg, sehingga bahan baku yang dipakai juga mengalami penurunan juga. Dengan adanya penurunan produksi ini berarti ada sisa bahan baku yang menganggur yang semula digunakan untuk memproduksi makanan ringan, akhirnya sisa bahan baku ini digunakan untuk memproduksi produk sampingan atau disimpan di gudang untuk digunakan produksi tahun berikutnya.

Standar dan realisasi biaya bahan baku perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 13, sebagai berikut :

**Tabel 13 Standar dan Realisasi Biaya Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	2012		
	Standar (Rp)	Realisasi (Rp)	Selisih (Rp)
Tepung Terigu	78.200.000	78.000.000	200.000
Tepung Kanji	32.500.000	32.500.000	0
Mentega	56.250.000	60.000.000	(3.750.000)
Gula	32.980.000	34.125.000	(1.145.000)
Jumlah	199.930.000	204.625.000	(4.695.000)

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Berdasarkan tabel 13 dapat diketahui bahwa terdapat penyimpangan yang cukup material antara rencana dan realisasi, dimana untuk standar biaya bahan baku tahun 2012 sebesar Rp 199.930.000 sedangkan realisasinya sebesar Rp 204.625.000, sehingga selisih rugi sebesar Rp 4.695.000. Pada standar dan realisasi bahan baku untuk tiap – tiap bahan baku ada yang mengalami penyimpangan dan ada pula realisasinya lebih kecil daripada standarnya. Untuk bahan baku tepung terigu mengalami keuntungan walaupun ada kenaikan harga

namun ada penurunan produksi, dan tepung kanji tidak terdapat selisih karena harga bahan baku tidak mengalami kenaikan. Disamping itu ada penurunan produksi juga. Sedangkan untuk mentega dan gula antara standar dan realisasinya mengalami selisih yang tidak menguntungkan.

#### b. Pengendalian Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung merupakan biaya yang dikeluarkan untuk merubah bahan langsung menjadi barang jadi. Pengeluaran dilakukan mulai dari penyeleksian karyawan sesuai dengan keahliannya dan pemberian pelatihan untuk tenaga kerja sesuai dengan tugasnya. Dalam penentuan biaya tenaga kerja langsung. Perusahaan Makanan ringan “MAWAR” Malang berdasarkan upah mingguan, yaitu hari sabtu dan kerjanya distandarkan satu hari selama 7 jam.

Standar biaya tenaga kerja langsung perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 14, sebagai berikut :

**Tabel 14 Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Keterangan	Jumlah Tenaga Kerja	Jumlah Hari Kerja	2012	
			Standar Upah / Hari (Rp)	Total Tarif
Bagian Umum	10	287	28.000	80.360.000
Bagian Pabrik	25	287	15.000	107.625.000
Jumlah	35			187.985.000

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Tenaga kerja langsungnya berjumlah 35 orang pada tahun 2012, terdiri dari 10 orang untuk bagian umum sedangkan untuk bagian pabrik ada 25 orang.

Upah untuk bagian umum sebesar Rp 28.000,- per hari, sedangkan untuk bagian pabrik sebesar Rp 15.000,-. Jumlah hari kerja dalam setahun yaitu 287 hari. Untuk

mencari besarnya biaya standar tenaga kerja yaitu hanya mengkalikan ketiganya, sehingga didapat sebesar Rp 187.985.000,-.

Realisasi biaya tenaga kerja langsung perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 15, sebagai berikut :

**Tabel 15 Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Keterangan	Jumlah Tenaga Kerja	Jumlah Hari Kerja	2012	
			Realisasi Upah / Hari (Rp)	Total Tarif
Bagian Umum	10	288	30.000	86.400.000
Bagian Pabrik	25	288	16.000	115.200.000
Jumlah	35			201.600.000

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
 Tenaga kerja langsungnya berjumlah 35 orang pada tahun 2012, terdiri dari 10 orang untuk bagian umum sedangkan untuk bagian pabrik ada 25 orang. Upah untuk bagian umum sebesar Rp 30.000,- per hari, sedangkan untuk bagian pabrik sebesar Rp 16.000,-. Sehingga selisihnya sebesar Rp 2.000,- untuk bagian umum dan Rp 1.000,- untuk bagian pabrik, dari upah standar perusahaan . Jumlah hari kerja dalam setahun yaitu 288 hari. Untuk mencari besarnya biaya standar tenaga kerja yaitu hanya mengkalikan ketiganya, sehingga didapat sebesar Rp 201.600.000,-.

Standar dan realisasi jam tenaga kerja langsung tahun 2010 – 2012 perusahaan disajikan dalam tabel 16, sebagai berikut :

**Tabel 16 Standar dan Realisasi Jam Tenaga Kerja Langsung Tahun 2010 – 2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang (dalam jam)**

Tahun	Standar Jam Tenaga Kerja Langsung	Realisasi Tenaga Kerja Langsung
2010	1.801	1.830
2011	1.841	1.898
2012	1.864	1.939

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Berdasarkan tabel 16 dapat dirinci jam kerja langsung standar perusahaan setiap bulan tahun 2010 - 2012 disajikan dalam tabel 17, sebagai berikut :

**Tabel 17 Jam Kerja Langsung Standar Setiap Bulan 2010 – 2012 Perusahaan ( dalam jam )**

No.	Bulan	2010	2011	2012
1	Januari	140	149	153
2	Februari	129	135	138
3	Maret	149	152	154
4	April	168	170	170
5	Mei	166	169	171
6	Juni	148	151	152
7	Juli	144	145	148
8	Agustus	137	143	144
9	September	160	161	163
10	Oktober	137	139	141
11	November	173	175	176
12	Desember	150	152	154
	Jumlah	1.801	1.841	1.864

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Berdasarkan tabel 16 dapat dirinci jam kerja langsung realisasi perusahaan setiap bulan tahun 2010 -2012 dan disajikan dalam tabel 18, sebagai berikut :

**Tabel 18 Jam Kerja Langsung Realisasi Setiap Bulan 2010 – 2012 Perusahaan ( dalam jam)**

No.	Bulan	2010	2011	2012
1	Januari	140	149	158
2	Februari	139	146	148
3	Maret	148	155	159
4	April	168	173	175
5	Mei	166	172	176
6	Juni	157	160	162
7	Juli	144	149	153
8	Agustus	137	145	149
9	September	160	165	168
10	Oktober	140	144	146
11	November	173	179	181
12	Desember	158	161	164
	Jumlah	1.830	1.898	1.939

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Standar dan realisasi hari kerja karyawan perusahaan tahun 2012 disajikan

dalam tabel 19, sebagai berikut :

**Tabel 19 Standar dan Realisasi Hari Kerja Karyawan Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Keterangan	Tenaga Kerja	Standar Hari Kerja	Realisasi Hari Kerja
Bagian Umum	10	287	288
Bagian Pabrik	25	287	288

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Jumlah tenaga kerja berjumlah 35 orang. Jumlah hari kerja standar yaitu

287 hari dalam setahun, akan tetapi jumlah hari kerja realisasi, yaitu 288 hari.

Kenaikan ini dikarenakan karyawan membutuhkan waktu yang lebih lama untuk berproduksi. Karyawan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam berproduksi, dikarenakan karyawan kurang terlatih dalam menjalankan tugasnya, dan adanya

kerusakan mesin meskipun hal ini tidak terlalu parah tetapi cukup mengganggu jalannya proses produksi.

Standar dan realisasi upah karyawan per hari perusahaan disajikan dalam tabel 20, sebagai berikut :

**Tabel 20 Standar dan Realisasi Upah per Hari Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Keterangan	2012	
	Standar Upah per Hari	Realisasi Upah per hari
Bagian Umum	Rp 28.000	Rp 30.000
Bagian Pabrik	Rp 15.000	Rp 16.000

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Tabel 20 bagian umum mengalami kenaikan upah per hari dari Rp 28.000,- menjadi Rp 30.000,- sehingga selisih Rp 2.000,-. Kenaikan ini disebabkan permintaan produksi meningkat sehingga perusahaan memutuskan untuk menaikkan upahnya.

Standar dan realisasi biaya tenaga kerja langsung perusahaan dapat disajikan dalam tabel 21, sebagai berikut :

**Tabel 21 Standar dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Keterangan	Standar 2012		Realisasi 2012	
	Total Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp)	Jumlah Karyawan Perusahaan	Total Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp)	Jumlah Karyawan Perusahaan
Bagian Umum	80.360.000	10	86.400.000	10
Bagian Pabrik	107.625.000	25	115.200.000	25
Jumlah	187.985.000	35	201.600.000	35

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Selisih standar dan realisasi biaya tenaga kerja langsung perusahaan tahun

2012 dapat disajikan dalam tabel 22, sebagai berikut :

**Tabel 22 Selisih Standar dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No	Keterangan	2012		
		Standar BLTK (Rp)	Realisasi BLTK (Rp)	Selisih (Rp)
1	Bagian Umum	80.360.000	86.400.000	(6.040.000)
2	Bagian Pabrik	107.625.000	115.200.000	(7.575.000)
	Jumlah	187.985.000	201.600.000	(13.615.000)

Sumber : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Biaya yang dianggarkan sebesar Rp 187.985.000,- dan realisasinya sebesar

Rp 201.600.000,- sehingga terlihat jelas selisih yang merugikan sebesar Rp 13.615.000,-. Besarnya realisasi biaya tenaga kerja per unit juga disebabkan adanya kenaikan hari kerja dari 287 menjadi 288 untuk semua bagian.

### c. Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik

Pengendalian biaya *overhead* pabrik yang baik merupakan suatu kegiatan pengawasan secara sistematis agar apa yang telah direncanakan sebelumnya dapat berjalan sesuai apa yang dikehendaki. Dalam melaksanakan kegiatan pengendalian biaya *overhead* pabrik, perusahaan makanan ringan MAWAR 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 sesungguhnya terjadi dengan biaya yang di anggarkan dengan seisih presentase. Selisih yang terjadi tidak dianalisis lebih lanjut, sehingga tidak diketahui penyebab penyimpangan yang terjadi.

Pengeluaran biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya berpedoman pada 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 biaya *overhead* pabrik dan biaya sesungguhnya dibandingkan. Apabila pengeluaran biaya yang sesungguhnya dibandingkan. Apabila pengeluaran biaya yang sesungguhnya lebih besar dari pada anggaran, maka pada tahun anggaran yang selanjutnya dilakukan penyesuaian, yaitu dengan menaikkan jumlah biaya yang dianggarkan.

Menyusun anggaran *overhead* pabrik yang baik, pihak manajemen perlu memperhatikan penggolongan tersebut, karena ketika sejumlah anggaran biaya ditetapkan pada awal tahun, maka pengendalian biaya dapat dengan mudah dilakukan melalui unsur biaya tetap dan biaya variabel.

Biaya *overhead* pabrik secara keseluruhan tahun 2012 disajikan dalam tabel

23, sebagai berikut :

**Tabel 23 Biaya Overhead Secara Keseluruhan Tahun 2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” (dalam Rupiah)**

No.	Keterangan	Anggaran	Realisasi
1	Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500
2	Uang Lembur	11.316.700	11.316.700
3	Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000
4	Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250
5	Sumbangan	3.125.400	3.167.400
6	Biaya Bahan Pembantu	23.370.700	23.850.700
7	Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000
8	Upah Pengganti Makan Siang	16.026.700	16.026.750
9	Asuransi	7.206.900	7.313.100
10	Biaya pemeliharaan mesin & peralatan	30.529.810	30.533.000
11	Biaya penyusutan mesin & peralatan	21.605.800	21.605.900
12	Biaya listrik	4.552.050	4.551.950
13	Biaya PDAM	3.924.300	3.924.400
14	Biaya gas	4.200.450	4.299.950
15	Biaya pemeliharaan bangunan	2.700.600	2.700.600
16	Biaya penyusutan bangunan	995.400	995.400
	Jumlah	194.616.560	195.542.600

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Untuk pembagian luas lantai sebagai dasar alokasi bersama dapat disajikan dalam tabel 24, sebagai berikut :

**Tabel 24 Pembagian luas lantai sebagai dasar alokasi bersama**

Bagian	Luas Lantai (m <sup>2</sup> )
Bagian Umum	70 m <sup>2</sup>
Bagian Pabrik	350 m <sup>2</sup>
Jumlah	420 m <sup>2</sup>

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Untuk pembagian jumlah karyawan sebagai dasar alokasi bersama disajikan dalam tabel 25, sebagai berikut :

**Tabel 25 Pembagian jumlah karyawan sebagai dasar alokasi bersama**

Bagian	Jumlah Karyawan (Orang)
Bagian Umum	10
Bagian Pabrik	25
Jumlah	35

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang

Untuk data pengobatan karyawan perusahaan setiap bulan pada tahun 2012 dapat disajikan dalam tabel 26, sebagai berikut :

**Tabel 26 Data Pengobatan Karyawan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

No.	Bulan	Jumlah Karyawan
1	Januari	4
2	Februari	5
3	Maret	7
4	April	9
5	Mei	4
6	Juni	10
7	Juli	3
8	Agustus	5
9	September	11
10	Oktober	5
11	November	7
12	Desember	3
	Jumlah	73

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Pemisahan biaya *overhead* perusahaan menurut tingkah lakunya disajikan dalam tabel 27, sebagai berikut :

**Tabel 27 Pemisahan Biaya *Overhead* Berdasarkan Tingkah Lakunya Perusahaan Makanan Ringan “Mawar”**

No.	Keterangan	Tetap	Variabel	Semivariabel
1	Biaya Gaji TKTL	V		
2	Uang Lembur		V	
3	Pengobatan Karyawan			V
4	Insentif Karyawan	V		
5	Sumbangan		V	
6	Biaya Bahan Pembantu		V	
7	Kelahiran / Kematian	V		
8	Upah Pengganti Makan Siang	V		
9	Asuransi	V		
10	Biaya pemeliharaan mesin & peralatan			V
11	Biaya penyusutan mesin & peralatan	V		
12	Biaya listrik			V
13	Biaya PDAM			V
14	Biaya gas			V
15	Biaya pemeliharaan bangunan			V
16	Biaya penyusutan bangunan	V		

Sumber data diolah

Hasil biaya *overhead* setelah dipisahkan menurut tingkah lakunya dapat disajikan dalam tabel 28, sebagai berikut :

**Tabel 28 Biaya *Overhead* Setelah di Pisahkan Menurut Tingkah Lakunya Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)**

<b>Keterangan</b>	<b>Anggaran</b>	<b>Realisasi</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>		
Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500
Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250
Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000
Upah pengganti makan siang	16.026.700	16.026.750
Asuransi	7.206.900	7.313.100
Biaya Penyusutan Mesin & Peralatan	21.605.800	21.605.900
Biaya Penyusutan Bangunan	995.400	995.400
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	<b>108.171.550</b>	<b>108.277.900</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>		
Uang Lembur	11.316.700	11.316.700
Sumbangan	3.125.400	3.167.400
Biaya Bahan Pembantu	23.370.700	23.850.700
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	<b>37.812.800</b>	<b>38.334.800</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semivariabel</b>		
Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	30.529.810	30.533.000
Biaya Listrik	4.552.050	4.551.950
Biaya PDAM	3.924.300	3.924.400
Biaya Gas	4.200.450	4.299.950
Biaya Pemeliharaan Bangunan	2.700.600	2.700.600
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semivariabel</b>	<b>48.632.210</b>	<b>48.929.900</b>
<b>JUMLAH</b>	<b>194.616.560</b>	<b>195.542.600</b>

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Penyajian anggaran biaya pengobatan karyawan, biaya listrik, biaya pemeliharaan mesin dan peralatan, biaya pemeliharaan bangunan, biaya gas, biaya PDAM, perusahaan dapat diperinci setiap bulan tahun 2012 dan disajikan dalam tabel 29, sebagai berikut :

**Tabel 29 Standar Anggaran Biaya Pengobatan Karyawan, Biaya Listrik, Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan, Biaya Pemeliharaan Bangunan, Biaya Gas, Biaya PDAM Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Bulan	Biaya Pengobatan Karyawan	Biaya Listrik	Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Biaya Gas	Biaya PDAM
1	Januari	140.000	374.300	1.044.000	225.000	355.400	327.550
2	Februari	175.000	379.350	3.288.350	230.800	337.900	326.400
3	Maret	245.000	375.400	1.558.360	215.700	350.400	325.900
4	April	315.000	387.900	7.589.300	224.900	352.850	330.900
5	Mei	140.000	365.100	1.218.600	230.900	342.900	320.900
6	Juni	350.000	385.850	3.489.700	217.500	349.400	312.900
7	Juli	120.000	384.300	2.907.000	225.000	350.400	329.850
8	Agustus	200.000	376.700	3.100.000	219.800	355.400	328.900
9	September	440.000	379.900	1.310.200	220.900	345.900	330.900
10	Oktober	200.000	364.950	1.248.800	212.900	353.900	320.300
11	November	280.000	391.000	1.402.500	227.900	355.800	326.000
12	Desember	120.000	387.300	2.373.000	249.300	350.200	343.800
	Jumlah	2.725.000	4.552.050	30.529.810	2.700.600	4.200.450	3.924.300

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan "MAWAR" Malang.

Penyajian realisasi biaya pengobatan karyawan, biaya listrik, biaya pemeliharaan mesin dan peralatan, biaya pemeliharaan bangunan, biaya gas, biaya PDAM, perusahaan dapat diperinci setiap bulan tahun 2012 dan disajikan dalam tabel 30, sebagai berikut :

**Tabel 30 Penyajian Realisasi Biaya Pengobatan Karyawan, Biaya Listrik, Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan, Biaya Pemeliharaan Bangunan, Biaya Gas, Biaya PDAM Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Bulan	Biaya Pengobatan Karyawan	Biaya Listrik	Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Biaya Gas	Biaya PDAM
1	Januari	160.000	374.300	1.044.000	225.000	363.700	327.600
2	Februari	200.000	379.350	3.289.000	230.800	346.200	326.400
3	Maret	280.000	375.400	1.559.000	215.700	358.700	325.900
4	April	360.000	387.900	7.589.400	224.900	361.150	330.900
5	Mei	160.000	365.000	1.218.600	230.900	351.200	320.900
6	Juni	400.000	385.850	3.490.000	217.500	357.700	312.900
7	Juli	120.000	384.300	2.907.000	225.000	358.700	329.900
8	Agustus	200.000	376.700	3.101.000	219.800	363.700	328.900
9	September	440.000	379.900	1.310.500	220.900	354.200	330.900
10	Oktober	200.000	364.950	1.248.900	212.900	362.200	320.300
11	November	280.000	391.000	1.402.600	227.900	364.000	326.000
12	Desember	120.000	387.300	2.373.000	249.300	358.500	343.800
	Jumlah	2.920.000	4.551.950	30.533.000	2.700.600	4.299.950	3.924.400

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan "MAWAR" Malang.

### C. Analisis Data

#### 1. Analisis Selisih Bahan Baku

Hasil perhitungan analisis harga bahan baku perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 31, sebagai berikut :

**Tabel 31 Selisih Harga Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan  
"MAWAR" Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	Standar harga (1)	Realisasi Harga (2)	Realisasi Kuantitas (3)	Selisih Harga (4) = (2-1) x 3	
Tepung Terigu	11.500/Kg	12.000/Kg	6.500 Kg	Rp 3.250.000	UF
Tepung Kanji	6.500/Kg	6.500/Kg	5.000 Kg	0	
Mentega	22.500/Kg	30.000/Kg	2.000 Kg	Rp 15.000.000	UF
Gula	9.700/Kg	9.750/Kg	3.500 Kg	Rp 175.000	UF
Jumlah Selisih				Rp 18.425.000	
				TM (Unfavorable)	

Sumber : Data diolah

Data perhitungan di atas diketahui bahwa selisih harga bahan baku disebabkan mengalami selisih yang tidak menguntungkan. Hal ini disebabkan naiknya harga bahan baku. Harga bahan baku tepung terigu, mentega, dan gula mengalami kenaikan yang cukup berarti. Penetapan harga bahan baku banyak ditentukan oleh faktor pasar, sehingga perusahaan sulit mengendalikannya. Hal ini menyebabkan terjadinya selisih yang tidak menguntungkan dimana selisih ini tidak dapat dihindari oleh perusahaan. Menetapkan harga standar hanya berdasarkan harga bahan baku tahun kemarin tanpa memperhatikan adanya kemungkinan yang akan terjadi, sehingga mempengaruhi harga yang distandarkan untuk tahun berikutnya. Tabel diatas terlihat tepung terigu selisih harga sebesar Rp 3.250.000,- tepung kanji tidak terjadi selisih kemudian mentega selisihnya

sebesar Rp 15.000.000,- sebaiknya harga yang digunakan sebagai harga standar adalah harga yang diperkirakan dipasaran, sehingga apabila ada kenaikan harga bahan baku tidak terdapat selisih yang cukup besar dengan harga yang realisasi.

Hasil perhitungan selisih kuantitas harga bahan baku perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 32, sebagai berikut :

**Tabel 32 Selisih Kuantitas Harga Bahan Baku Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	Realisasi Kuantitas (1)	Standar Kuantitas (2)	Standar Harga (3)	Selisih Kuantitas (4) = (2-1) x 3	
Tepung Terigu	6.500 Kg	6.800 Kg	11.500/Kg	Rp 3.450.000	F
Tepung Kanji	5.000 Kg	5.000 Kg	6.500/Kg	0	
Mentega	2.000 Kg	2.500 Kg	22.500/Kg	Rp 11.250.000	F
Gula	3.500 Kg	3.400 Kg	9.700/Kg	(Rp 970.000)	UF
Jumlah Selisih				Rp 13.730.000	
				M (Favorable)	

Sumber : Data diolah

Perhitungan diatas dapat dilihat selisih yang menguntungkan sebesar Rp 13.730.000,- selisih ini disebabkan adanya penurunan produksi. Meskipun ada penurunan produksi dari 53.096 Kg menjadi 53.090 Kg, tetapi ada kenaikan harga bahan baku yang cukup berarti. Jika dilihat lebih teliti, sebenarnya perusahaan belum bisa dikatakan maksimal dalam berproduksi. Selain karyawan kurang terlatih dan kurang efisiennya karyawan dalam menggunakan bahan baku, selain itu mandor kurang bisa mengawasi secara ketat dalam jalanya proses produksi. Pengendalian yang dapat dilakukan adalah memperketat pengawasan, meningkatkan keterampilan karyawan sehingga tidak terjadinya pemborosan bahan baku. Selain itu dalam menetapkan standar kuantitas bahan baku terus

memperhatikan cadangan bahan tersisa, kerusakan dan penyusutan dalam batas – batas yang wajar serta memperhatikan kemungkinan peningkatan produksi.

## 2. Analisis Selisih Tenaga Kerja Langsung

Selisih yang terjadi pada biaya tenaga kerja yaitu selisih tarif upah langsung dan selisih tenaga kerja langsung.

### a. Selisih Tarif Upah Langsung

Hasil perhitungan selisih tarif upah langsung perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 33, sebagai berikut :

**Tabel 33 Selisih Tarif Upah Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

No	Keterangan	Realisasi Tarif Upah/Hari (1)	Standar Tarif Upah/Hari (2)	Ralisasi Hari Kerja (3)	Tanaga Kerja (4)	Selisih Tarif Upah Langsung (4) = (1-2) x 3 x 4
1	Bagian Umum	30.000	28.000	288	10	Rp 5.760.000
2	Bagian Pabrik	16.000	15.000	288	25	Rp 7.200.000
						Rp 12.960.000
	Jumlah selisih					TM (Unfavorable)

Sumber : data diolah

Tabel diatas terdapat selisih tidak menguntungkan, terjadi karena dibagian pabrik di mesinya mengalami kerusakan, sehingga perusahaan memutuskan menaikkan upahnya. Dimana selisih tidak menguntungkan ini sebesar Rp 12.960.000,-. Kenaikan ini dapat terjadi karena keadaan perekonomian kita yang sulit diprediksi sedangkan kenaikan disana sini terus saja dilakukan oleh pemerintah, sehingga secara tidak langsung hal tersebut berpengaruh terhadap kenaikan yang terjadi di perusahaan. Agar perusahaan tidak mengalami kerugian terus menerus, maka perlu adanya penyesuaian standar tarif upah dengan upah

minimum yang ada dan menyesuaikan tarif upah realisasi dengan standar, tentunya pemberian upah ini harus disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.

#### b. Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

Hasil perhitungan selisih efisiensi tenaga kerja langsung tahun 2012 disajikan dalam tabel 34, sebagai berikut :

**Tabel 34 Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang Tahun 2012**

No	Keterangan	Realisasi Hari Kerja	Standar Hari Kerja	Standar Total Upah/Jam	Tanaga Kerja	Selisih Efisiensi Tenaga Kerja
		(1)	(2)	(3)	(4)	(4) = (1-2) x 3 x 4
1	Bagian Umum	288	287	28.000	10	Rp 280.000
2	Bagian Pabrik	288	287	15.000	25	Rp 375.000
						Rp 655.000
	Jumlah selisih					TM (Unfavorable)

Sumber : data diolah

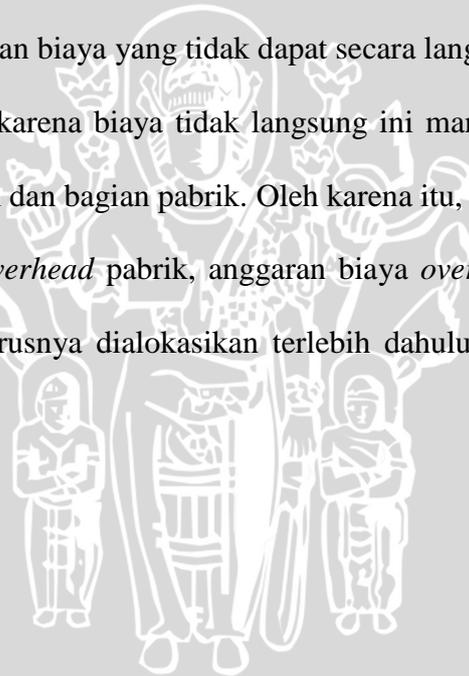
Selisih efisiensi TKL perusahaan mengalami kerugian, jumlah hari kerja (jam kerja) realisasi lebih besar dari pada yang distandarkan. Selisih ini menunjukkan, bahwa karyawan membutuhkan waktu lebih lama dari yang distandarkan. Sebenarnya untuk mengerjakan makanan ringan tidak membutuhkan keterampilan khusus, tetapi jika pekerja terus belajar, mau mengasah keterampilannya dan teliti dalam memlakukkan pekerjaannya, maka hasilnya pasti lebih baik. Untuk itu perlu pengawasan lebih ketat terhadap pelaksanaan kerja karyawan, meningkatkan keterampilan kerja, serta diperketat perhitungan dan kerja masuk dan keluar.

### 3. Analisis Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Melihat penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik yang dilakukan oleh perusahaan masih mengalami kelemahan, maka perlu dilakukan tindakan perbaikan, yaitu:

a) Pengalokasian biaya jasa bersama ke Bagian Umum dan Bagian Pabrik

Biaya *overhead* pabrik pada dasarnya terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung ini adalah biaya yang secara langsung dapat dialokasikan ke bagian pabrik. Sedangkan biaya tidak langsung merupakan biaya yang tidak dapat secara langsung dialokasikan ke bagian pabrik karena biaya tidak langsung ini manfaatnya dinikmati oleh bagian umum dan bagian pabrik. Oleh karena itu, dalam penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik, anggaran biaya *overhead* pabrik tidak langsung ini seharusnya dialokasikan terlebih dahulu ke bagian pabrik dan bagian umum.



Pemisahan biaya langsung dan tidak langsung untuk biaya *overhead* pabrik perusahaan disajikan dalam tabel 35, sebagai berikut :

**Tabel 35 Pemisahan Biaya Overhead Pabrik Langsung dan Tidak Langsung**

No.	Keterangan	Langsung	Tidak Langsung
1	Biaya Gaji TKTL	√	
2	Uang Lembur	√	
3	Pengobatan Karyawan	√	
4	Insentif Karyawan	√	
5	Sumbangan	√	
6	Biaya Bahan Pembantu	√	
7	Kelahiran / Kematian	√	
8	Upah Pengganti Makan Siang	√	
9	Asuransi	√	
10	Biaya pemeliharaan mesin & peralatan	√	
11	Biaya penyusutan mesin & peralatan	√	
12	Biaya listrik		√
13	Biaya PDAM		√
14	Biaya gas		√
15	Biaya pemeliharaan bangunan		√
16	Biaya penyusutan bangunan		√

Sumber data diolah

Pengalokasian biaya *overhead* pabrik tidak langsung ke masing-masing bagian umumnya menggunakan dasar tertentu yang masuk akal dan dapat dipertanggung jawabkan. Dasar yang dapat dipakai dalam pengalokasian biaya *overhead* pabrik tidak langsung pada Perusahaan adalah berdasarkan luas lantai dan jumlah karyawan. Rumus yang dipergunakan untuk perhitungan alokasi biaya bersama tersebut adalah:

- 1) Perhitungan dengan dasar alokasi luas lantai

$$\text{Bag umum} = \frac{\text{Luas lantai bagian umum}}{\text{Jml luas lantai bag umum \& pabrik}} \times \text{biaya}$$

$$\text{Bag pabrik} = \frac{\text{Luas lantai bag pabrik}}{\text{Jml luas lantai bag umum \& pabrik}} \times \text{biaya}$$

- 2) Perhitungan dengan dasar alokasi jumlah karyawan masing-masing bagian

$$\text{Bag umum} = \frac{\text{Jml karyawan bag umum}}{\text{Jml karyawan bag umum \& pabrik}} \times \text{biaya}$$

$$\text{Bag pabrik} = \frac{\text{Jml karyawan bag pabrik}}{\text{Jml karyawan bag umum \& pabrik}} \times \text{biaya}$$

Hasil perhitungan alokasi untuk masing-masing biaya *overhead* pabrik tidak langsung menggunakan luas lantai dan jumlah karyawan disajikan dalam tabel 36, sebagai berikut :

**Tabel 36 Alokasi Realisasi Biaya *Overhead* Tidak Langsung Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Jenis Biaya	Dasar alokasi yang digunakan	Alokasi Biaya Bagian	
			Umum	Pabrik
1	Biaya Listrik	Luas Lantai	758.658,3	3.793.292
2	Biaya PDAM	Jumlah Karyawan	1.121.257	2.803.143
3	Biaya Gas	Jumlah Karyawan	1.228.557	3.071.393
4	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Luas Lantai	450.100	2.250.500
5	Biaya Penyusutan Bangunan	Luas Lantai	165.900	829.500

Sumber data diolah

Hasil perhitungan alokasi standar biaya *overhead* tidak langsung tahun 2012 menggunakan luas lantai dan jumlah karyawan disajikan dalam tabel 37, sebagai berikut :

**Tabel 37 Alokasi Standar Biaya *Overhead* Tidak Langsung Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Jenis Biaya	Dasar alokasi yang digunakan	Alokasi Biaya Bagian	
			Umum	Pabrik
1	Biaya Listrik	Luas Lantai	758.675	3.793.375
2	Biaya PDAM	Jumlah Karyawan	1.121.229	2.803.071
3	Biaya Gas	Jumlah Karyawan	1.200.129	3.000.321
4	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Luas Lantai	450.100	2.250.500
5	Biaya Penyusutan Bangunan	Luas Lantai	165.900	829.500

Sumber data diolah

Berikut ini akan disajikan biaya *overhead* pabrik secara keseluruhan setelah alokasi biaya bersama baik realisasi biaya *overhead* pabrik maupun anggran biaya *overhead* pabrik:

Hasil perhitungan alokasi bersama realisasi biaya *overhead* pabrik tahun 2012 disajikan dalam tabel 38, sebagai berikut :

**Tabel 38 Realisasi Biaya *Overhead* Pabrik Setelah Alokasi Biaya Bersama Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Biaya Overhead	Jumlah Biaya	Jumlah Biaya Bagian Pabrik	Jumlah Biaya Bagian Umum
1	Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500	
2	Uang Lembur	11.316.700	11.316.700	
3	Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000	
4	Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250	
5	Sumbangan	3.167.400	3.167.400	
6	Biaya Bahan Pembantu	23.850.700	23.850.700	
7	Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000	
8	Upah Pengganti Makan Siang	16.026.750	16.026.750	
9	Asuransi	7.313.100	7.313.100	
10	Biaya pemeliharaan mesin & peralatan	30.533.000	30.533.000	
11	Biaya penyusutan mesin & peralatan	21.605.900	21.605.900	
12	Biaya listrik	4.551.950	3.793.292	758.658,3
13	Biaya PDAM	3.924.400	2.803.143	1.121.257
14	Biaya gas	4.299.950	3.071.393	1.228.557
15	Biaya pemeliharaan bangunan	2.700.600	2.250.500	450.100
16	Biaya penyusutan bangunan	995.400	829.500	165.900
	Jumlah	195.347.600	191.818.128	3.724.472

Sumber data diolah

Hasil perhitungan alokasi bersama standar biaya *overhead* tahun 2012 disajikan dalam tabel 39, sebagai berikut :

**Tabel 39 Standar Biaya *Overhead* Pabrik Setelah Alokasi Biaya Bersama Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

No.	Biaya Overhead	Jumlah Biaya	Jumlah Biaya Bagian Pabrik	Jumlah Biaya Bagian Umum
1	Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500	
2	Uang Lembur	11.316.700	11.316.700	
3	Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000	
4	Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250	
5	Sumbangan	3.125.400	3.125.400	
6	Biaya Bahan Pembantu	23.370.700	23.370.700	
7	Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000	
8	Upah Pengganti Makan Siang	16.026.700	16.026.700	
9	Asuransi	7.206.900	7.206.900	
10	Biaya pemeliharaan mesin & peralatan	30.529.810	30.529.810	
11	Biaya penyusutan mesin & peralatan	21.605.800	21.605.800	
12	Biaya listrik	4.552.050	3.793.375	758.675
13	Biaya PDAM	3.924.300	2.803.071	1.121.229
14	Biaya gas	4.200.450	3.000.321	1.200.129
15	Biaya pemeliharaan bangunan	2.700.600	2.250.500	450.100
16	Biaya penyusutan bangunan	995.400	165.900	165.900
	Jumlah	194.616.560	190.451.927	3.696.033

Sumber data diolah

Pemisahan Biaya *Overhead* Pabrik Menurut Tingkah Lakunya

Penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik yang dilakukan oleh perusahaan juga masih mengalami kelemahan dalam hal pemisahan biaya *overhead* pabrik menurut tingkah lakunya. Menurut tingkah lakunya, biaya *overhead* tersebut dapat dipisahkan menjadi biaya *overhead* pabrik tetap, variabel dan semivariabel.

Hasil pemisahan biaya *overhead* pabrik menurut tingkah lakunya disajikan dalam tabel 40, sebagai berikut :

**Tabel 40 Perbandingan Anggaran dan Realisasi Setelah dipisahkan menurut tingkah lakunya Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Keterangan	Anggaran	Realisasi
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>		
Biaya Gaji TKTL	55.205.500	55.205.500
Insentif Karyawan	5.556.250	5.556.250
Kelahiran / Kematian	1.575.000	1.575.000
Upah pengganti makan siang	16.026.700	16.026.750
Asuransi	7.206.900	7.313.100
Biaya Penyusutan Mesin & Peralatan	21.605.800	21.605.900
Biaya Penyusutan Bangunan	165.900	829.500
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	<b>107.342.050</b>	<b>108.112.000</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>		
Uang Lembur	11.316.700	11.316.700
Sumbangan	3.125.400	3.167.400
Biaya Bahan Pembantu	23.370.700	23.850.700
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	<b>37.812.800</b>	<b>38.334.800</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semivariabel</b>		
Pengobatan Karyawan	2.725.000	2.920.000
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	30.529.810	30.533.000
Biaya Listrik	3.793.375	3.793.292
Biaya PDAM	2.803.071	2.803.143
Biaya Gas	3.000.321	3.071.393
Biaya Pemeliharaan Bangunan	2.250.500	2.250.500
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semivariabel</b>	<b>45.102.077</b>	<b>45.371.328</b>
<b>JUMLAH</b>	<b>190.256.927</b>	<b>191.818.128</b>

Sumber data diolah

- b) Pemisahan unsur biaya *overhead* pabrik semivariabel ke dalam unsur biaya *overhead* pabrik tetap dan variabel

Penjelasan sebelumnya sudah dibicarakan mengenai unsur biaya *overhead* pabrik menurut tingkah lakunya dibagi menjadi tiga, yaitu biaya *overhead* pabrik tetap, variabel dan semivariabel. Tidak adanya pemisahan terhadap unsur-unsur biaya tersebut menyebabkan perusahaan khususnya pihak manajemen kesulitan dalam mengevaluasi biaya *overhead* pabrik. Pada dasarnya, unsur biaya *overhead* semivariabel terdiri atas dua unsur, yaitu unsur biaya *overhead* tetap dan variabel. Agar perhitungan biaya *overhead* pabrik lebih akurat maka unsur biaya semivariabel ini perlu dipisahkan ke dalam unsur tetap dan variabel. Untuk memisahkan biaya ini dapat digunakan Metode Least Square (Metode Kuadrat Terkecil) dengan rumus:

$$Y = a + bx$$

Dimana :

Y = biaya

x = jam kerja langsung atau jumlah karyawan

a = intersep (biaya tetap)

b = biaya variabel per unit kegiatan

a dan b dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

Sebelumnya akan dilakukan perhitungan besarnya Y (biaya) untuk Biaya Listrik, Biaya PDAM, Biaya Gas dan Biaya Pemeliharaan Bangunan setiap bulannya terlebih dahulu. Hal ini dikarenakan pada data yang disajikan perusahaan hanya menggambarkan rincian biaya-biaya di atas setiap bulannya sebelum dilakukan pemisahan biaya bersama. Sehingga, perlu dilakukan perhingan biaya tersebut setiap bulannya setelah alokasi biaya bersama untuk kemudian dilanjutkan dengan pemisahan unsur tetap dan variabelnya. Rumus yang dapat dipergunakan disini adalah:

1. Untuk perhitungan Biaya Listrik dan Biaya Pemeliharaan Bangunan per bulannya

$$\frac{\text{luas lantai bagian pabrik}}{\text{total jumlah luas lantai}} \times \text{biaya per bulan}$$

2. Untuk perhitungan Biaya PDAM dan Biaya Gas per bulannya

$$\frac{\text{jumlah karyawan bagian pabrik}}{\text{total jumlah karyawan}} \times \text{biaya per bulan}$$

Hasil perhitungan anggaran biaya listrik setiap bulan tahun 2012 disajikan dalam tabel 41, sebagai berikut :

**Tabel 41 Perhitungan Anggaran Biaya Listrik Bagian Pabrik per Bulan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Bulan	Jumlah Biaya	Biaya Bagian Pabrik
Januari	374.300	311.916,7
Februari	379.350	316.125
Maret	375.400	312.833,3
April	387.900	323.250
Mei	365.100	304.250
Juni	385.850	321.541,7
Juli	384.300	320.250
Agustus	376.700	313.916,7
September	379.900	316.583,3
Oktober	364.950	304.125
November	391.000	325.833,3
Desember	387.300	322.750
Jumlah	4.552.050	3.793.375

Sumber data diolah

Salah satu cara perhitungan dengan hasil di atas dapat dilihat dibawah ini dan untuk bulan-bulan selanjutnya dapat dihitung dengan cara yang sama:

$$\text{januari} = \frac{\text{luas lantai bagian pabrik}}{\text{total luas lantai umum \& pabrik}} \times \text{biaya per bulan}$$

$$\frac{350}{420} \times 374.300 = 311.916,7$$

Hasil perhitungan anggaran biaya pemeliharaan bangunan bagian pabrik dapat dirinci setiap bulan tahun 2012 disajikan dalam tabel 42, sebagai berikut :

**Tabel 42 Perhitungan Anggaran Biaya Pemeliharaan Bangunan Bagian Pabrik per Bulan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Bulan	Jumlah Biaya	Biaya Bagian Pabrik
Januari	225.000	187.500
Februari	230.800	192.333,3
Maret	215.700	179.750
April	224.900	187.416,7
Mei	230.900	192.416,7
Juni	217.500	181.250
Juli	225.000	187.500
Agustus	219.800	183.166,7
September	220.900	184.083,3
Oktober	212.900	177.416,7
November	227.900	189.916,7
Desember	249.300	207.750
Jumlah	2.700.600	2.250.500

Sumber data diolah

Salah satu cara perhitungan dengan hasil di atas dapat dilihat dibawah ini dan untuk bulan-bulan selanjutnya dapat dihitung dengan cara yang sama:

$$\text{januari} = \frac{\text{luas lantai bagian pabrik}}{\text{total luas lantai umum \& pabrik}} \times \text{biaya per bulan}$$

$$\frac{350}{420} \times 225.00 = 187.500$$

Hasil perhitungan anggaran biaya PDAM dapat dirinci setiap bulan tahun 2012 disajikan dalam tabel 43, sebagai berikut :

**Tabel 43 Perhitungan Anggaran Biaya PDAM Bagian Pabrik per Bulan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Bulan	Jumlah Biaya	Biaya Bagian Pabrik
Januari	327.550	233.964,3
Februari	326.400	233.142,9
Maret	325.900	232.785,7
April	330.900	236.357,1
Mei	320.900	229.214,3
Juni	312.900	223.500
Juli	329.850	235.607,1
Agustus	328.900	234.928,6
September	330.900	236.357,1
Oktober	320.300	228.785,7
November	326.000	232.857,1
Desember	343.800	245.571,4
Jumlah	3.924.300	2.803.071

Sumber data diolah

Salah satu cara perhitungan dengan hasil di atas dapat dilihat dibawah ini dan untuk bulan-bulan selanjutnya dapat dihitung dengan cara yang sama:

$$\text{januari} = \frac{\text{jumlah karyawan bagian pabrik}}{\text{total karyawan umum \& pabrik}} \times \text{biaya per bulan}$$

$$\frac{25}{35} \times 327.550 = 233.964,3$$

Hasil perhitungan anggaran biaya gas dapat dirinci setiap bulan tahun 2012 disajikan dalam tabel 44, sebagai berikut :

**Tabel 44 Perhitungan Anggaran Biaya Gas Bagian Pabrik per Bulan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Bulan	Jumlah Biaya	Biaya Bagian Pabrik
Januari	355.400	253.857,1
Februari	337.900	241.357,1
Maret	350.400	250.285,7
April	352.850	252.035,7
Mei	342.900	244.928,6
Juni	349.400	249.571,4
Juli	350.400	250.285,7
Agustus	355.400	253.857,1
September	345.900	247.071,4
Oktober	353.900	252.785,7
November	355.800	254.142,9
Desember	350.200	250.142,9
Jumlah	4.200.450	3.000.321

Sumber data diolah

Salah satu cara perhitungan dengan hasil di atas dapat dilihat dibawah ini dan untuk bulan-bulan selanjutnya dapat dihitung dengan cara yang sama:

$$\text{januari} = \frac{\text{jumlah karyawan bagian pabrik}}{\text{total karyawan umum \& pabrik}} \times \text{biaya per bulan}$$

$$\frac{25}{35} \times 355.400 = 253.857,$$

Setelah diketahui besarnya biaya per bulan untuk masing-masing biaya *overhead* pabrik semivariabel, selanjutnya biaya yang bersifat semivariabel tersebut dipisahkan menjadi unsur biaya tetap dan variabel dengan menggunakan Metode Least Square. Perhitungannya dapat disajikan pada Tabel 45 sampai dengan Tabel 50.

Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk Biaya Pengobatan Karyawan setiap bulan disajikan dalam tabel 45, sebagai berikut :

**Tabel 45 Perhitungan Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Pengobatan Karyawan Perusahaan Makanan Ringan Mawar**

Bulan	Jumlah Karyawan (X)	Anggaran Biaya Pengobatan Karyawan Dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	4	140.000	16	560.000
Februari	5	175.000	25	875.000
Maret	7	245.000	49	1.715.000
April	9	315.000	81	2.835.000
Mei	4	140.000	16	560.000
Juni	10	350.000	100	3.500.000
Juli	3	120.000	9	360.000
Agustus	5	200.000	25	1.000.000
September	11	440.000	121	4.840.000
Oktober	5	200.000	25	1.000.000
November	7	280.000	49	1.960.000
Desember	3	120.000	9	360.000
Jumlah	73	2.725.000	525	19.565.000

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 19.565.000) - (73 \times 2.725.000)}{(12 \times 525) - (73)^2}$$

$$b = \frac{234.780.000 - 198.925.000}{6.300 - 5.329}$$

$$b = \frac{35.855.000}{971}$$

$$= 36.925,85$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{2.725.000 - (3.889,598352 \times 73)}{12}$$

$$a = \frac{2.725.000 - 2.695.587}{12}$$

$$a = \frac{29.412,98}{12}$$

$$= 2.451,081$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

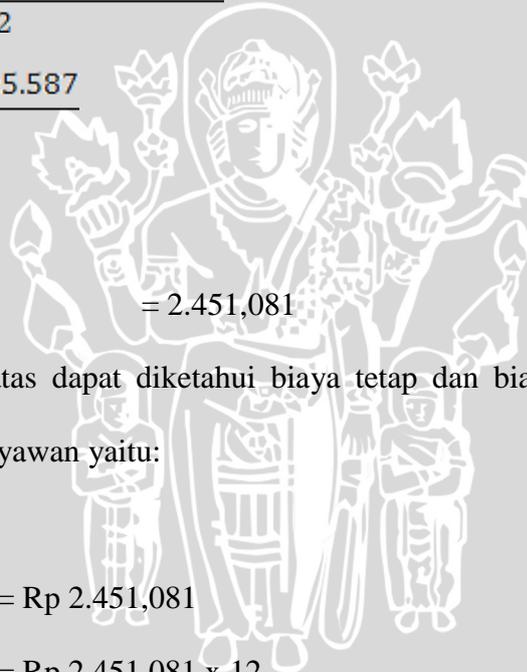
Biaya Pengobatan Karyawan yaitu:

Biaya tetap

Biaya per bulan = Rp 2.451,081

Biaya tetap per tahun = Rp 2.451,081 x 12

= Rp 29.412,98



Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel diatas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 36.925,85 per jam tenaga kerja langsung.

Biaya variabel per bulan =  $(Rp\ 36.925,85 \times 73) : 12$

= Rp 2.695.587 : 12

= Rp 224.632,252

Biaya variabel per tahun =  $Rp\ 36.925,85 \times 73$

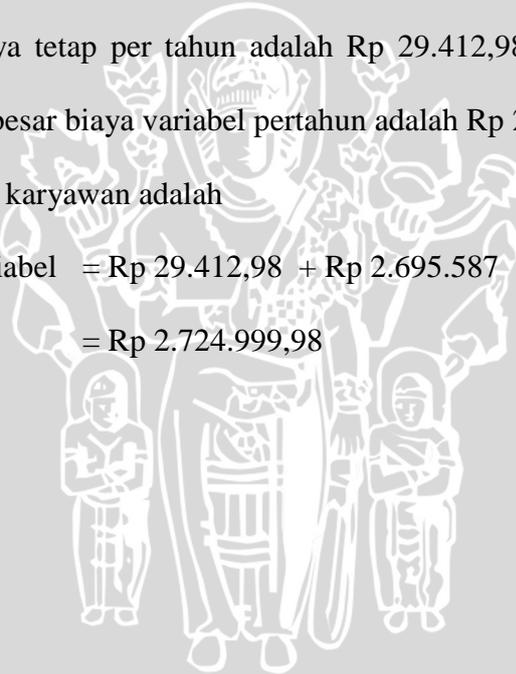
= Rp 2.695.587

Jadi, Besar biaya tetap per tahun adalah Rp 29.412,98 dan dengan tarif sebesar Rp 36.925,85 besar biaya variabel pertahun adalah Rp 2.695.587.

Total biaya pengobatan karyawan adalah

Biaya tetap + biaya variabel =  $Rp\ 29.412,98 + Rp\ 2.695.587$

= Rp 2.724.999,98



Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk Biaya

Pemeliharaan Mesin & Peralatan setiap bulan disajikan dalam tabel 46, sebagai berikut :

**Tabel 46 Perhitungan Pemisahan Biaya semivariabel Biaya Pemeliharaan mesin & peralatan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

Bulan	Jam Kerja Langsung Dalam Jam (X)	Anggaran Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	153	1.044.000	23.409	159.732.000
Februari	138	3.288.350	19.044	453.792.300
Maret	154	1.558.360	23.716	239.987.440
April	170	7.589.300	28.900	1.290.181.000
Mei	171	1.218.600	29.241	208.380.600
Juni	152	3.489.700	23.104	530.434.400
Juli	148	2.907.000	21.904	430.236.000
Agustus	144	3.100.000	20.736	446.400.000
September	163	1.310.200	26.569	213.562.600
Oktober	141	1.248.800	19.881	176.080.800
November	176	1.402.500	30.976	246.840.000
Desember	154	2.373.000	23.716	365.442.000
Jumlah	1.864	30.529.810	291.196	4.761.069.140

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 4.761.069.140) - (1.864 \times 30.529.810)}{(12 \times 291.196) - (1.864)^2}$$

$$b = \frac{57.132.829.680 - 56.907.565.840}{3.494.352 - 3.474.496}$$

$$b = \frac{225.263.840}{19.856}$$

$$= 11.344,8751$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{30.529.810 - (11.344,8751 \times 1.864)}{12}$$

$$a = \frac{30.529.810 - 21.146.847,19}{12}$$

$$a = \frac{9.382.962,81}{12}$$

$$= 781.913,5657$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan yaitu:

Biaya tetap

Biaya tetap perbulan = Rp 781.913,5657

Biaya tetap pertahun = Rp 781.913,5657 x 12  
= Rp 9.382.962,81

Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel di atas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 11.344,8751 per jam kerja langsung.

Biaya variabel per bulan = (Rp 11.344,8751 x 1.864) : 12

$$= \text{Rp } 21.146.847 : 12$$

$$= \text{Rp } 1.762.237,25$$

$$\text{Biaya variabel per tahun} = \text{Rp } 11.344,8751 \times 1.864$$

$$= \text{Rp } 21.146.847$$

Jadi, besar biaya tetap per tahun adalah Rp 9.382.962,81 dan dengan tarif sebesar

Rp 11.344,8751 besar biaya variabel per tahun adalah Rp 21.146.847.

Total Biaya Pemeliharaan Mesin & Peralatan adalah:

$$\text{Biaya tetap} + \text{Biaya variabel} = \text{Rp } 9.382.962,81 + \text{Rp } 21.146.847.$$

$$= \text{Rp } 30.529.809,81$$



Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk Biaya

Listrik setiap bulan disajikan dalam tabel 47, sebagai berikut :

**Tabel 47 Perhitungan Pemisahan Biaya Listrik Semivariabel Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

Bulan	Jam Kerja Langsung Dalam Jam (X)	Anggaran Biaya Listrik dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	153	311.916,7	23.409	47.723.255,1
Februari	138	316.125	19.044	43.625.250
Maret	154	312.833,3	23.716	48.176.328,2
April	170	323.250	28.900	54.952.500
Mei	171	304.250	29.241	52.026.750
Juni	152	321.541,7	23.104	48.874.338,4
Juli	148	320.250	21.904	47.397.000
Agustus	144	313.916,7	20.736	45.204.004,8
September	163	316.583,3	26.569	51.603.077,9
Oktober	141	304.125	19.881	42.881.625
November	176	325.833,3	30.976	57.346.660,8
Desember	154	322.750	23.716	49.703.500
Jumlah	1.864	3.793.375	291.196	589.514.290

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 589.514.290) - (1.864 \times 3.793.375)}{(12 \times 291.196) - (1.864)^2}$$

$$b = \frac{7.074.171.480 - 7.070.851.000}{3.494.352 - 3.474.496}$$

$$b = \frac{3.320.480}{19.856}$$

$$= 167,228$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{3.793.375 - (167,288 \times 1.864)}{12}$$

$$a = \frac{3.793.375 - 311.713,1}{12}$$

$$a = \frac{3.481.662}{12}$$

$$= 290.138,5$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

Biaya Listrik yaitu:

Biaya tetap

Biaya tetap perbulan = Rp 290.138,5

Biaya tetap pertahun = Rp 290.138,5 x 12  
= Rp 3.481.662

Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel di atas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 167,228 per jam kerja langsung.

Biaya variabel perbulan = (Rp 167,228 x 1.864) : 12  
= Rp 311.712,992 : 12

$$= \text{Rp } 25.976,08$$

$$\text{Biaya variabel pertahun} = \text{Rp } 167,228 \times 1.864$$

$$= \text{Rp } 311.712,992$$

Jadi, besar biaya tetap per tahun adalah Rp 3.481.662 dan dengan tarif sebesar Rp 167,228 besar biaya variabel per tahun adalah Rp 311.712,992.

Total Biaya Listrik adalah:

$$\text{Biaya tetap} + \text{Biaya variabel} = \text{Rp } 3.481.662 + \text{Rp } 311.712,992$$

$$= \text{Rp } 3.793.375$$



Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk biaya PDAM setiap bulan disajikan dalam tabel 48, sebagai berikut :

**Tabel 48 Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya PDAM Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

Bulan	Jam Kerja Langsung Dalam Jam (X)	Anggaran Biaya PDAM dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	153	233.964,3	23.409	35.796.537,9
Februari	138	233.142,9	19.044	32.173.720,2
Maret	154	232.785,7	23.716	35.848.997,8
April	170	236.357,1	28.900	40.180.707
Mei	171	229.214,3	29.241	39.195.645,3
Juni	152	223.500	23.104	33.972.000
Juli	148	235.607,1	21.904	34.869.850,8
Agustus	144	234.928,6	20.736	33.829.718,4
September	163	236.357,1	26.569	38.526.207,3
Oktober	141	228.785,7	19.881	32.258.783,7
November	176	232.857,1	30.976	40.982.849,6
Desember	154	245.571,4	23.716	37.817.995,6
Jumlah	1.864	2.803.071	291.196	435.453.013,6

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 435.453.013,6) - (1.864 \times 2.803.071)}{(12 \times 291.196) - (1.864)^2}$$

$$b = \frac{5.225.436.163 - 5.224.924.344}{3.494.352 - 3.474.496}$$

$$b = \frac{511.819,2}{19.856}$$

$$= 25,77655$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{2.803.071 - (25,77655 \times 1.864)}{12}$$

$$a = \frac{2.803.071 - 48.047,49}{12}$$

$$a = \frac{2.755.024}{12}$$

$$= 229.585,3$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

Biaya PDAM yaitu:

Biaya tetap

$$\text{Biaya tetap perbulan} = \text{Rp } 229.585,3$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap pertahun} &= \text{Rp } 229.585,3 \times 12 \\ &= \text{Rp } 2.755.024 \end{aligned}$$

Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel di atas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 25,77655 per jam kerja langsung.

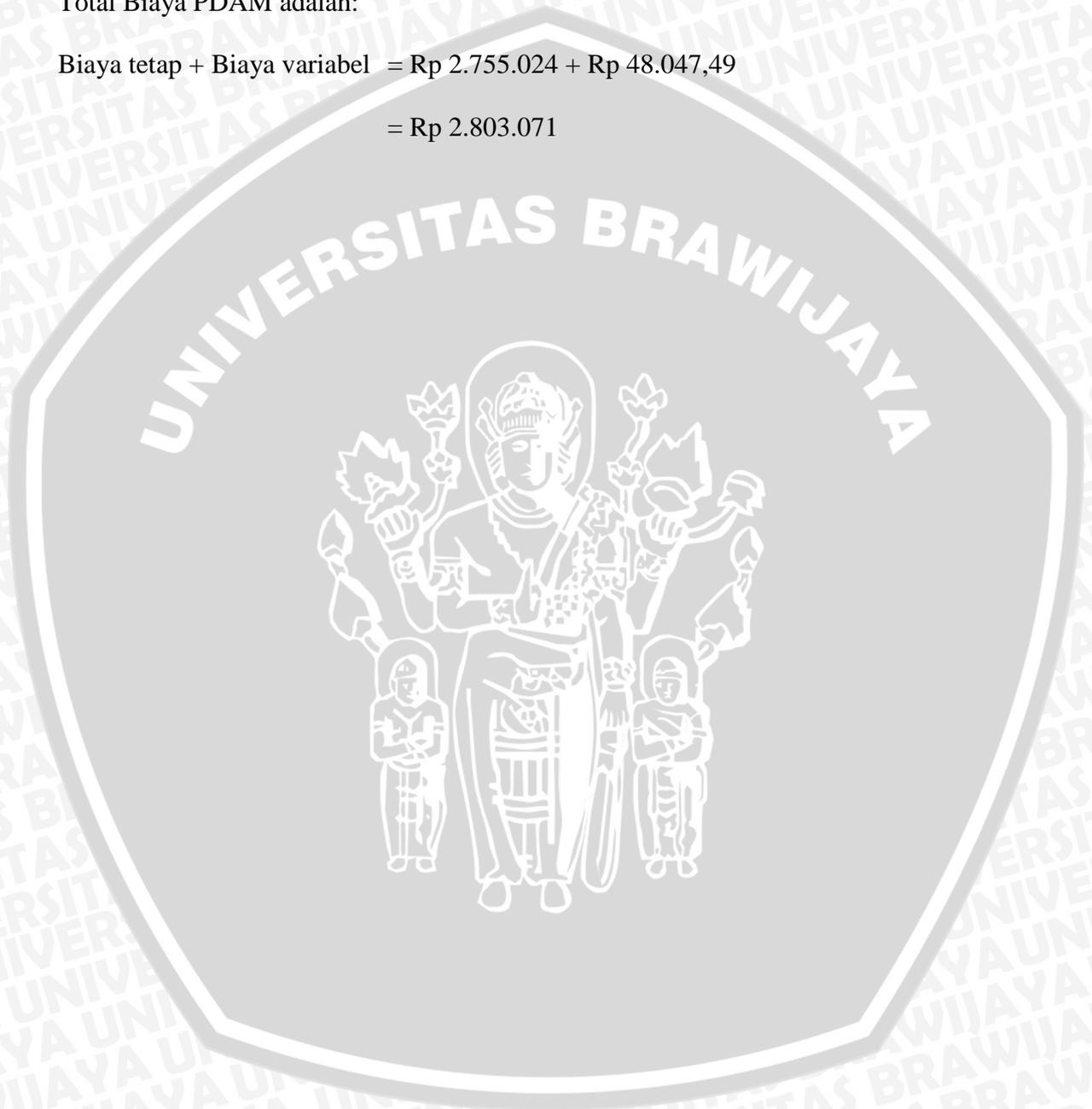
$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel perbulan} &= (\text{Rp } 25,77655 \times 1.864) : 12 \\ &= \text{Rp } 48.047,49 : 12 \\ &= \text{Rp } 4.003,958 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel pertahun} &= \text{Rp } 25,77655 \times 1.864 \\ &= \text{Rp } 48.047,49 \end{aligned}$$

Jadi, besar biaya tetap per tahun adalah Rp 2.755.024 dan dengan tarif sebesar Rp 25,77655 besar biaya variabel per tahun adalah Rp 48.047,49

Total Biaya PDAM adalah:

$$\begin{aligned}\text{Biaya tetap} + \text{Biaya variabel} &= \text{Rp } 2.755.024 + \text{Rp } 48.047,49 \\ &= \text{Rp } 2.803.071\end{aligned}$$



Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk Biaya Gas setiap bulan disajikan dalam tabel 49, sebagai berikut :

**Tabel 49 Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya Gas Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

Bulan	Jam Kerja Langsung Dalam Jam (X)	Anggaran Biaya Gas dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	153	253.857,1	23.409	38.840.136,3
Februari	138	241.357,1	19.044	33.307.279,8
Maret	154	250.285,7	23.716	38.543.997,8
April	170	252.035,7	28.900	42.846.069
Mei	171	244.928,6	29.241	41.882.790,6
Juni	152	249.571,4	23.104	37.934.852,8
Juli	148	250.285,7	21.904	37.042.283,6
Agustus	144	253.857,1	20.736	36.555.422,4
September	163	247.071,4	26.569	40.272.638,2
Oktober	141	252.785,7	19.881	35.642.783,7
November	176	254.142,9	30.976	44.729.150,4
Desember	154	250.142,9	23.716	38.522.006,6
Jumlah	1.864	3.000.321	291.196	466.119.411

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 466.119.411) - (1.864 \times 3.000.321)}{(12 \times 291.196) - (1.864)^2}$$

$$b = \frac{5.593.432.934 - 5.592.598.344}{3.494.352 - 3.474.496}$$

$$b = \frac{834.590}{19.856}$$

$$= 42,03213$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{3.000.321 - (42,03213 \times 1.864)}{12}$$

$$a = \frac{3.000.321 - 78.347,8928}{12}$$

$$a = \frac{2.921.973,41}{12}$$

$$= 243.497,784$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

Biaya Gas yaitu:

Biaya tetap

$$\text{Biaya tetap perbulan} = \text{Rp } 243.497,784$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap pertahun} &= \text{Rp } 243.497,784 \times 12 \\ &= \text{Rp } 2.921.973,41 \end{aligned}$$

Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel di atas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 42,03213 per jam langsung.

$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel perbulan} &= (\text{Rp } 42,03213 \times 1.864) : 12 \\ &= \text{Rp } 78.347,8928 : 12 \\ &= \text{Rp } 6.528,991 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel pertahun} &= \text{Rp } 42,03213 \times 1.864 \\ &= \text{Rp } 78.347,8928 \end{aligned}$$

Jadi, besar biaya tetap per tahun adalah Rp 2.921.973,41 dan dengan tarif sebesar

Rp 42,03213 besar biaya variabel per tahun adalah Rp 78.347,8928

Total Biaya Gas adalah:

$$\begin{aligned}\text{Biaya tetap} + \text{Biaya variabel} &= \text{Rp } 2.921.973,41 + \text{Rp } 78.347,8928 \\ &= \text{Rp } 3.000.321,30\end{aligned}$$

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



Hasil perhitungan biaya *overhead* pabrik semivariabel untuk Biaya

Pemeliharaan Bangunan setiap bulan disajikan dalam tabel 50, sebagai berikut :

**Tabel 50 Perhitungan Pemisahan Biaya Semivariabel Biaya Pemeliharaan Bangunan Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012**

Bulan	Jam Kerja Langsung Dalam Jam (X)	Anggaran Biaya Pemeliharaan Bangunan dalam Rupiah (Y)	X <sup>2</sup>	XY (dalam rupiah)
Januari	153	187.500	23.409	28.687.500
Februari	138	192.333,3	19.044	26.541.995,4
Maret	154	179.750	23.716	27.681.500
April	170	187.416,7	28.900	31.860.839
Mei	171	192.416,7	29.241	32.903.255,7
Juni	152	181.250	23.104	27.550.000
Juli	148	187.500	21.904	27.750.000
Agustus	144	183.166,7	20.736	26.376.004,8
September	163	184.083,3	26.569	30.005.577,9
Oktober	141	177.416,7	19.881	25.015.754,7
November	176	189.916,7	30.976	33.425.339,2
Desember	154	207.750	23.716	31.993.500
Jumlah	1.864	2.250.500	291.196	349.791.266,7

Sumber data diolah

Dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya dengan rumus sebagai berikut:

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{(12 \times 349.791.266,7) - (1.864 \times 2.250.500)}{(12 \times 291.196) - (1.864)^2}$$

$$b = \frac{4.197.495.200 - 4.194.932.000}{3.494.352 - 3.474.496}$$

$$b = \frac{2.563.200}{19.856}$$

$$= 129,0895$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{2.250.500 - (129,0895 \times 1.864)}{12}$$

$$a = \frac{2.250.500 - 240.622,8}{12}$$

$$a = \frac{2.009.877}{12}$$

$$= 167.489,8$$

Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabel untuk

Biaya Pemeliharaan Bangunan yaitu:

Biaya tetap

Biaya tetap perbulan = Rp 167.489,8

Biaya tetap pertahun = Rp 167.489,8 x 12

= Rp 2.009.877

Biaya variabel

Perhitungan biaya variabel di atas menunjukkan tarifnya yaitu Rp 129,0895 per jam kerja langsung.

Biaya variabel perbulan = (Rp 129,0895 x 1.864) : 12

= Rp 240.622,8 : 12

= Rp 20.051,9

Biaya variabel pertahun = Rp 129,0895 x 1.864

$$= \text{Rp } 240.622,8$$

Jadi, besar biaya tetap per tahun adalah Rp 2.009.877 dan dengan tarif sebesar Rp 129, 0895 besar biaya variabel per tahun adalah Rp 240.622,8.

Total Biaya Pemeliharaan Bangunan adalah:

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap} + \text{Biaya variabel} &= \text{Rp } 2.009.877 + \text{Rp } 240.622,8 \\ &= \text{Rp } 2.250.500 \end{aligned}$$

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



Hasil pemisahan rekapitulasi pemisahan biaya semivarabel tahun 2012 disajikan dalam tabel 51, sebagai berikut :

**Tabel 51 Rekapitulasi Hasil Pemisahan Biaya Semivariabel Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (Dalam rupiah)**

Biaya Overhead Pabrik Semivariabel	Biaya Tetap Per Tahun	Tarif Biaya Variabel	Biaya Variabel Per Tahun	Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 29.412,98	Rp 36.925,85	Rp 2.695.587	Rp 2.724.999,98
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 9.382.962,81	Rp 11.344,8751	Rp 21.146.847	Rp 30.529.809,81
Biaya Listrik	Rp 3.481.662	Rp 167,228	Rp 311.712,992	Rp 3.793.375
Biaya PDAM	Rp 2.755.024	Rp 25,77655	Rp 48.047,49	Rp 2.803.071
Biaya Gas	Rp 2.921.973,41	Rp 42,03213	Rp 78.347,8928	Rp 3.000.321,30
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 2.009.877	Rp 129,0895	Rp 240.622,8	Rp 2.250.500

Sumber data diolah

Hasil pemisahan anggaran biaya *overhead* pabrik tetap dan variabel tahun 2012 disajikan dalam tabel 52, sebagai berikut :

**Tabel 52 Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik Setelah Dipisahkan Biaya *Overhead* Pabrik Tetap dan Variabel Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)**

Keterangan	Jumlah
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	
Biaya Gaji TKTL	Rp 55.205.500
Insentif Karyawan	Rp 5.556.250
Kelahiran / Kematian	Rp 1.575.000
Upah Pengganti Makan Siang	Rp 16.026.700
Asuransi	Rp 7.206.900
Biaya Penyusutan Mesin&Peralatan	Rp 21.605.800
Biaya Penyusutan Bangunan	Rp 165.900
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 29.412,98
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 9.382.962,81
Biaya Listrik	Rp 3.481.662
Biaya PDAM	Rp 2.755.024
Biaya Gas	Rp 2.921.973,41
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 2.009.877
<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	<b>Rp 127.922.962</b>
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	
Uang Lembur	Rp 11.316.700
Sumbangan	Rp 3.125.400
Biaya Bahan Pembantu	Rp 23.370.700
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 2.695.587
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 21.146.847
Biaya Listrik	Rp 311.712,992
Biaya PDAM	Rp 48.047,49
Biaya Gas	Rp 78.347,8928
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 240.622,8
<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	<b>Rp 62.333.965</b>
<b>JUMLAH TOTAL</b>	<b>Rp 190.256.927</b>

Sumber data diolah

a) Analisa penentuan tarif biaya *overhead* pabrik standar

1. Penentuan dasar pembebanan yang dipakai untuk menentukan tarif *overhead* pabrik standar. Kapasitas normal 53.096 kg dengan jam kerja langsung yang dianggarkan 1.864 JKL.
2. Perhitungan tarif *overhead* pabrik standar

$$\text{tarif biaya OHP total} = \frac{\text{taksiran biaya OHP total}}{\text{taksiran jam kerja langsung}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 190.256.927}{1.864}$$

$$= 102.069,2 \text{ per jam kerja langsung}$$

$$\text{tarif biaya OHP tetap} = \frac{\text{taksiran biaya OHP tetap}}{\text{taksiran jam kerja langsung}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 127.922.962}{1.864}$$

$$= 68.628,2 \text{ per jam kerja langsung}$$

$$\text{tarif biaya OHP variabel} = \frac{\text{taksiran biaya OHP variabel}}{\text{taksiran jam kerja langsung}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 62.333.965}{1.864}$$

$$= 33.441 \text{ per jam kerja langsung}$$

b) Penentuan jam standar

Penentuan jam standar ini dilakukan dengan membagi jumlah rencana atau anggaran jam kerja langsung dengan anggaran jumlah produksi pada tahun yang bersangkutan dan kemudian dikalikan dengan realisasi jumlah produksinya. Diketahui bahwa anggaran jam kerja langsung perusahaan tahun 2012 adalah sebesar 1.864 jam dengan anggaran jumlah produksi 53.096 kg.

$$\frac{1.864}{53.096} = 0,035106223$$

Angka senilai 0,035106223 ini menunjukkan bahwa dari anggaran perusahaan mengisyaratkan pada setiap 0,035106223 jam akan menghasilkan produksi makanan ringan sebesar 1 kg.

Oleh karena itu jam standar dapat dihitung dengan mengalikan hasil di atas dengan realisasi jumlah produksi pada tahun 2012.

$$0,035106223 \text{ jam/kg} \times 53.090 \text{ kg} = 1.864 \text{ jam standar (dibulatkan)}$$

Sehingga dari hasil perhitungan jam standar tersebut dapat diketahui pembebanan biaya *overhead* pabrik pada kapasitas 1.864 jam standar sebesar:

$$\begin{aligned} \text{Biaya OHP Tetap} &= 1.864 \times \text{Rp } 68.628,2 \\ &= \text{Rp } 127.922.965 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Biaya OHP Variabel} &= 1.864 \times \text{Rp } 33.441 \\ &= \text{Rp } 62.334.024\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Biaya OHP Total} &= 1.864 \times \text{Rp } 102.069,2 \\ &= \text{Rp } 190.256.989\end{aligned}$$

- c) Penentuan OHP sesungguhnya dan jam kerja langsung sesungguhnya

$$\text{Biaya OHP sesungguhnya} = \text{Rp } 191.818.128$$

$$\text{Jam kerja sesungguhnya} = 1.939 \text{ JKL}$$

- d) Analisis Selisih atau Varians Biaya *Overhead* Pabrik

- 1) Perhitungan dan analisis biaya *overhead* pabrik

Varians atau selisih biaya *overhead* pabrik disebabkan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya yang dikeluarkan berbeda dengan biaya yang dianggarkan. Analisis ini bermanfaat bagi manajemen untuk menilai pelaksanaan pengendalian biaya *overhead* pabrik. Oleh karena itu hasil analisis terhadap biaya *overhead* pabrik diharapkan dapat memberikan informasi yang relevan untuk pengambilan keputusan dimasa yang akan datang. Selanjutnya menghitung selisih biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan metode analisis selisih atau varians dengan menggunakan data yang tersedia di atas.

Ada empat metode yang dapat digunakan dalam analisis selisih biaya *overhead* pabrik, yaitu metode satu selisih, metode dua selisih, metode tiga selisih, dan metode empat selisih.

Berikut akan dilakukan perhitungan analisis selisih biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan empat metode tersebut.

a. Metode Satu Selisih

Selisih biaya *overhead* pabrik seluruhnya dihitung, yaitu:

Biaya OHP sesungguhnya Rp 191.818.128

Biaya OHP yang dibebankan ke produk

(1.864 x Rp 102.069,2) Rp 190.256.989

Selisih Rp 1.561.139 UF

b. Metode dua selisih

1. Selisih terkendali

Biaya OHP sesungguhnya Rp 191.818.128

Biaya OHP yang dianggarkan pada jam standar

OHP tetap Rp 127.922.962

Biaya OHP variabel

(1.864 x 33.441) Rp 62.334.024

Rp 190.256.986

Selisih

Rp 1.561.142 UF

2. Selisih volume

Biaya OHP yang dianggarkan pada jam standar

Rp 190.256.986

Biaya OHP yang dibebankan pada produk

(1.864 x Rp 102.069,2)

Rp 190.256.989

Selisih

Rp 3 F

c. Metode tiga selisih

1. Selisih pengeluaran

Biaya OHP sesungguhnya

Rp 191.818.128

Biaya OHP yang dianggarkan pada jam sesungguhnya

Biaya OHP tetap Rp 127.922.962

Biaya OHP variabel

(1.939 x 33.441)

Rp 64.842.099

Rp 192.765.061

Selisih

Rp 946.933 F

2. Selisih kapasitas

Biaya OHP yang dianggarkan pada jam sesungguhnya

Rp 192.765.061

Biaya OHP yang dibebankan ke produk pada jam sesungguhnya

(1.939 x 102.069,2)

Rp 197.912.179

Selisih Rp 5.147.118 F

3. Selisih efisiensi

Jam sesungguhnya x tarif total biaya OHP

(1.939 x 102.069,2) Rp 197.912.179

Jam standar x tarif total biaya OHP

(1.864 x Rp 102.069,2) Rp 190.256.989

Selisih Rp 7.655.190 UF

d. Metode empat selisih

1. Selisih pengeluaran Rp 946.933 F

2. Selisih kapasitas Rp 5.147.118 F

3. Selisih efisiensi variabel

Jam sesungguhnya x tarif biaya OHP variabel

(1.939 x 33.441) Rp 64.842.099

Jam standar x tarif biaya OHP variabel

(1.864 x 33.441) Rp 62.334.024

Selisih Rp 2.508.075 UF

4. Selisih efisiensi tetap

Jam sesungguhnya x tarif biaya OHP tetap

(1.939 x 68.628,2) Rp 133.070.080

Jam standar x tarif biaya OHP tetap

(1.864 x 68.628,2) Rp 127.922.965

Selisih Rp 5.147.115 UF



Hasil rekapitulasi selisih biaya produksi perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 53, sebagai berikut :

**Tabel 53 Rekapitulasi Selisih Biaya Produksi Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)**

<b>Bahan Baku</b>					
Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	Selisih Harga Bahan Baku		Selisih Kuantitas		Selisih Standar - Realisasi
Tepung Terigu	Rp 3.250.000	UF	Rp 3.450.000	F	200.000
Tepung Kanji	0		0		0
Mentega	Rp 15.000.000	UF	Rp 11.250.000	F	3.750.000
Gula	Rp 175.000	UF	(Rp 970.000)	UF	1.145.000
Jumlah Selisih	Rp 18.425.000		Rp 13.730.000		4.695.000
	TM (Unfavorable)		M (Favorable)		
<b>Tenaga Kerja Langsung</b>					
Keterangan	Selisih Tarif Upah Langsung		Selisih Efisiensi Tenaga Kerja		Selisih Standar - Realisasi
Bagian Umum	Rp 5.760.000	UF	Rp 280.000	UF	6.040.000
Bagian Pabrik	Rp 7.200.000	UF	Rp 375.000	UF	7.575.000
	Rp 12.960.000		Rp 655.000		13.615.000
	TM (Unfavorable)		TM (Unfavorable)		
<b>Overhead Pabrik</b>					
No	Metode Analisis	F/UF	Jumlah		Selisih
1	Satu Selisih	UF			Rp 1.561.139
2	Dua Selisih				
	Selisih Terkendali	UF	Rp 1.561.142		
	Selisih Volume	F	Rp 3		
		UF			Rp 1.561.139
3	Tiga Selisih				
	Selisih Pengeluaran	F	Rp 946.933		
	Selisih Kapasitas	F	Rp 5.147.118		
	Selisih Efisiensi	UF	Rp 7.655.190		
		UF			Rp 1.561.139
4	Empat Selisih				
	Selisih Pengeluaran	F	Rp 946.933		
	Selisih Kapasitas	F	Rp 5.147.118		
	Selisih Efisiensi Variabel	UF	Rp 2.508.075		
	Selisih Efisiensi Tetap	UF	Rp 5.147.115		
		UF			Rp 1.561.139

Sumber : Data diolah

Hasil perhitungan jurnal selisih biaya produksi perusahaan tahun 2012

disajikan dalam tabel 54, sebagai berikut :

**Tabel 54 Jurnal Selisih Biaya Produksi Perusahaan Makanan Ringan  
“MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)**

<b>Jenis Selisih</b>	<b>Debet</b>	<b>Kredit</b>
<b>Bahan Baku</b>		
Kuantitas Bahan Baku	13.730.000	
Harga Bahan Baku		18.425.000
Modal	4.695.000	
<b>Tenaga Kerja Langsung</b>		
Tarif Upah Langsung		12.960.000
Efisiensi TKL		655.000
Modal	13.615.000	
<b>FOH Pabrik</b>		
Dua Selisih		
Selisih Terkendali		1.561.142
Selisih Volume	3	
Modal	1.561.139	
Tiga Selisih		
Selisih Pengeluaran	946.933	
Selisih Kapasitas	5.147.118	
Selisih Efisiensi		7.655.190
Modal	1.561.139	
Empat Selisih		
Selisih Pengeluaran	946.933	
Selisih Kapasitas	5.147.118	
Selisih Efisiensi Variabel		2.508.075
Selisih Efisiensi Tetap		5.147.115
Modal	1.561.139	
<b>Jumlah</b>	<b>48.911.522</b>	<b>48.911.522</b>

Sumber : Data diolah

Penyajian selisih dalam laporan rugi laba perusahaan makanan ringan

“MAWAR” malang disajikan dalam tabel 55 sebagai berikut:

**Tabel 55 Laporan Rugi Laba Tahun 2010-2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang (dalam rupiah)**

Keterangan	Tahun		
	2010	2011	2012
Penjualan	963.000.000	960.100.800	1.003.306.575
HPP	<u>(590.663.700)</u>	<u>(563.320.000)</u>	<u>(601.767.600)</u>
Laba Kotor	372.336.300	396.780.800	401.538.975
Biaya Usaha			
Biaya Adm & Umum	57.100.800	56.780.290	57.733.390
Biaya Pemasaran	97.899.000	99.800.600	103.622.000
Total Biaya Usaha	<u>(154.999.800)</u>	<u>(156.580.890)</u>	<u>(161.355.390)</u>
Laba Bersih Sebelum Pajak	217.336.500	240.199.910	240.183.585

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

**Revisi Laporan Rugi Laba  
Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang  
Untuk Bulan Januari 2013**

Hasil Penjualan	Rp 1.003.306.575
HPP	<u>Rp 601.767.600</u>
Laba Bruto Standar	<b>Rp 401.538.975</b>
Jumlah Selisih Biaya Produksi	<b><u>(Rp 48.911.522)</u></b>
Laba Bruto Realisasi	<b>Rp 352.627.453</b>
Biaya Usaha	
Biaya Adm & Umum	Rp 57.733.390
Total Biaya Usaha	<b><u>(Rp 57.733.390)</u></b>
Laba Bruto Realisasi	<b>Rp 294.894.063</b>

## BAB V

### PENUTUP

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian yang telah dibahas pada bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Upaya yang dilakukan oleh Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang dalam menganalisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi adalah sebagai berikut :
  - a. Perusahaan dalam menyusun anggaran biaya produksi pabrik hanya berdasarkan realisasi beberapa tahun lalu.
  - b. Perusahaan masih belum melakukan pengukuran atas realisasi biaya produksi pabrik yang terjadi. Pengukuran yang dilakukan hanya untuk melihat kenaikan atau penurunan biaya tanpa ada analisis lebih lanjut.
  - c. Perusahaan masih belum melakukan pemisahan biaya *overhead* pabrik ke dalam unsur biaya tetap, variabel, dan semi variabel. Tanpa ada pemisahan biaya berdasarkan tingkah lakunya, maka perusahaan akan kesulitan untuk menemukan penyebab terjadinya kenaikan maupun penurunan biaya *overhead* pabrik.
2. Tingkat efisiensi biaya produksi yang dicapai oleh pihak manajemen menghasilkan selisih sebagai berikut :



- a. Selisih harga bahan baku yang kurang menguntungkan sebesar Rp 18.425.000, sedangkan untuk selisih kuantitas mengalami keuntungan sebesar Rp 13.730.000,-
- b. Selisih tenaga kerja langsung ada dua yaitu selisih tarif upah langsung yang kurang menguntungkan sebesar 12.960.000, sedangkan untuk selisih efisiensi tenaga kerja sebesar Rp 655.000,-
- c. Hasil analisis varians yaitu dengan membandingkan antara *overhead* pabrik standar dengan *overhead* pabrik sesungguhnya menunjukkan adanya selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 1.561.139,-. Selisih ini diperlakukan sebagai penambah langsung terhadap harga pokok produksi.

## B. Saran

Sesuai dengan hasil pembahasan serta kesimpulan di atas, maka perusahaan perlu melakukan beberapa hal diantaranya:

1. Dalam menetapkan standar harga bahan baku perlu diperhatikan kemungkinan terjadinya perubahan harga bahan baku pada periode yang akan datang, tidak berdasarkan harga yang berlaku pada saat penyusunan standar, sehingga jika ada kenaikan harga bahan baku tidak terdapat selisih yang cukup besar dengan harga sesungguhnya. Perusahaan bisa membeli bahan pada pemasok yang murah atau yang sudah menjadi langganan.

2. Perusahaan perlu menyesuaikan standar tarif upah dengan standar upah minimum yang ada, dan menyesuaikan tarif upah sesungguhnya dengan standar, tentunya pemberian upah ini disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.
3. Perusahaan seharusnya melakukan pengalokasian biaya bersama untuk biaya *overhead* pada masing-masing bagian, yaitu bagian umum dan bagian pabrik dengan menggunakan dasar alokasi yang sesuai untuk memperoleh gambaran yang tepat mengenai besarnya anggaran biaya *overhead* pabrik bagian pabrik (produksi).



## DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 2010. *Prosedur Penelitian; Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Azwar, Saifuddin. 2010. *Metode Penelitian*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Bastian Bustami dan Nurlela. 2007 *Akuntansi Biaya* , Edisi Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta
- Blocher, Edward J, dkk. 2001. *Manajemen Biaya*. Jakarta : Salemba 4.
- Carter, W.K. & Usry, M.F. 2002. *Akuntansi Biaya Buku 1*. ed.13. Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya Buku 1 Edisi 14*. Jakarta : Salemba Empat
- Griffin, Ricky W. 2004. *Manajemen Jilid 2 Edisi 7*. Terjemahan Gina Gania. Jakarta: Erlangga.
- Halim, Abdul, 1999 *Dasar-dasar Akuntansi Biaya*, Edisi Keempat. Cetakan Pertama. BPFE. Yogyakarta
- Hananto.M 2000. *Akuntansi Biaya ( Perhitungan Harga Pokok Produksi)*. Edisi Pertama . BPFE. Yogyakarta
- Hongren, Charles T. 2000. *Akuntansi Biaya: Dengan Penekanan Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat
- Kartadinata, Abas 2000 *Akuntansi dan Analisis Biaya Suatu Pendekatan Terhadap Tingkah Laku Biaya*. Cetakan ketiga PT. Rineka Cipta, Jakarta.
- Kusnadi, dkk. 2005. *Akuntansi Biaya 1 (tradisional & modern)*. Bandung : Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Achmad Yani.
- Kusnadi dkk. 2001. *Akuntansi Biaya Tradisional & Modern*. Bandung: FE UNJANY
- Matz, Adolph dan M.F Usry. 1990. *Akuntansi Biaya*. Jakarta : Erlangga.
- Matz, A. Usry, M.F. & Hammer, L.H. 1995. *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian Jilid 1*. Dialihbahasakan oleh Alfonsus Sirait, SE & Herman Wibowo. Jakarta: Erlangga.

Mulyadi , 2000 , Akuntansi Biaya , Edisi 5 , BPFE UGM Yogyakarta

Mulyadi. 2002. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta: Aditya Media

Nazir, Moh. 2005. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.

Soemarso (2002). *Akuntansi Suatu Pengantar* . Jakarta : Salemba Empat





PERUSAHAAN MAKANAN RINGAN "MAWAR"  
JL.Madyopuro X 12, RT. 06 / RW. 02  
Telp : (0341) 711435  
Kedung Kandang, Malang  
Jawa Timur, INDONESIA

No : 087/SK-MAWAR/IX/2012  
Lampiran : -  
Perihal : **Surat Keterangan Penelitian**

Yang bertanda tangan di bawah ini, menerangkan bahwa :

Nama : Mochammad Rudianto  
NIM : 0910320298  
Jurusan : Administrasi Bisnis  
Fakultas : Fakultas Ilmu Administrasi  
Universitas : Universitas Brawijaya

Telah melaksanakan penelitian pada perusahaan makanan ringan "MAWAR" Malang mulai tanggal 13 Mei s/d tanggal 23 Mei 2013.

Penelitian tersebut berjudul :

ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA STANDAR GUNA MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI ( PERUSAHAAN MAKANAN RINGAN "MAWAR" )

Demikian Surat Keterangan ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana mestinya.



H. SLAMET WAHYUDI



**CURRICULUM VITAE****Biodata**

Nama : Mochammad Rudianto  
Nim : 0910320298  
Tempat, Tanggal Lahir : Malang, 28 Oktober 1990  
Jenis Kelamin : Laki-laki  
Agama : Islam  
Alamat : Jl Ki Ageng Gribig Gg 10 No 14, Kelurahan Madyopuro, Kecamatan Kedung Kandang, Kota Malang.  
Hobi : Olahraga Fitnes, Futsal, Mendengarkan Musik  
E-mail : Rudi9044@yahoo.com  
Telepon : 085646563116

**Riwayat Pendidikan**

- |                                 |                  |
|---------------------------------|------------------|
| 1. SD Negeri 5 Madyopuro Malang | Tamat Tahun 2003 |
| 2. SMP Negeri 2 Malang          | Tamat Tahun 2006 |
| 3. MAN 3 Malang                 | Tamat Tahun 2009 |
| 4. Universitas Brawijaya Malang | Tamat Tahun 2014 |

**Non Formal**

1. *Test of English for Internasional Communication* (TOEIC)
2. IC3

**Pengalaman Organisasi**

Remaja Masjid Al-Khoirot Madyopuro Malang Sampai Sekarang

**Pengalaman Magang**

KOPERASI PEGAWAI REPUBLIK INDONESIA (KP-RI) "MERATA"



Malang, 10 Januari 2014

Mochammad Rudianto