

# ANALISIS BIAYA STANDAR UNTUK MENDUKUNG EFISIENSI BIAYA PRODUKSI PERUSAHAAN

(Studi pada PT. Gandum Malang)

SKRIPSI

Diajukan untuk Menempuh Ujian Sarjana  
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

YUNI KRISTISANA  
NIM: 105030200111133



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

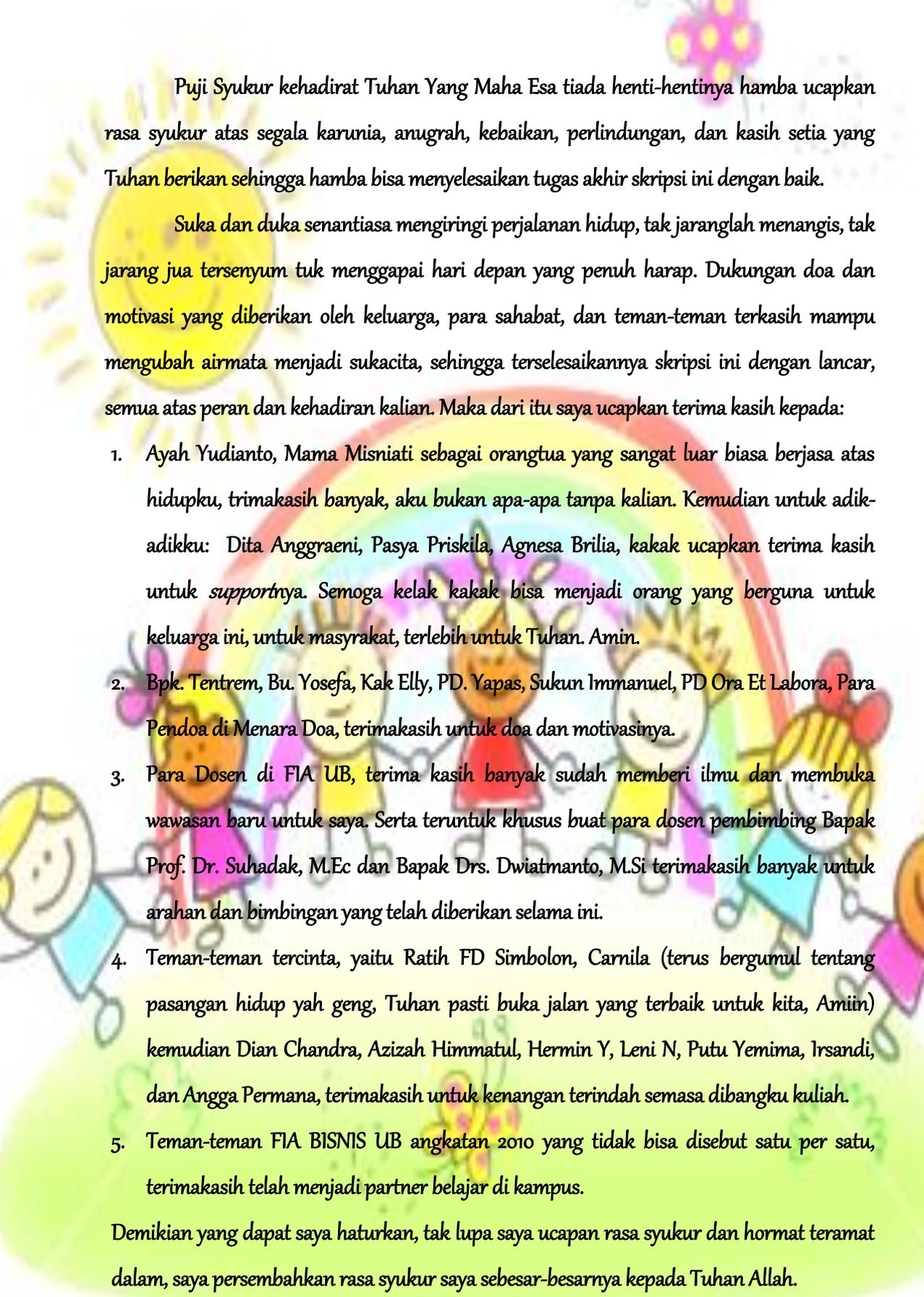
**God will make a way  
When there seems to be no way**

*Selama kau memiliki Tuhan,  
kau akan selalu lebih besar dari masalahmu,  
lebih baik dari masa lalu,  
dan lebih kuat dari rasa sakitmu.*

*As long as you possessed have God,  
you'll always great than your problems,  
more fine than you in the past,  
and more strong than your painful.*



*Yuni persembahkan karya  
sederhana ini untuk Ayah, Mama,  
adik-adik dan keluargaku  
yang tersayang*



Puji Syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa tiada henti-hentinya hamba ucapkan rasa syukur atas segala karunia, anugrah, kebaikan, perlindungan, dan kasih setia yang Tuhan berikan sehingga hamba bisa menyelesaikan tugas akhir skripsi ini dengan baik.

Suka dan duka senantiasa mengiringi perjalanan hidup, tak jaranglah menangis, tak jarang jua tersenyum tuk menggapai hari depan yang penuh harap. Dukungan doa dan motivasi yang diberikan oleh keluarga, para sahabat, dan teman-teman terkasih mampu mengubah airmata menjadi sukacita, sehingga terselesaikannya skripsi ini dengan lancar, semua atas peran dan kehadiran kalian. Maka dari itu saya ucapkan terima kasih kepada:

1. Ayah Yudianto, Mama Misniati sebagai orangtua yang sangat luar biasa berjasa atas hidupku, trimakasih banyak, aku bukan apa-apa tanpa kalian. Kemudian untuk adik-adikku: Dita Anggraeni, Pasya Priskila, Agnesa Brilia, kakak ucapkan terima kasih untuk *supportnya*. Semoga kelak kakak bisa menjadi orang yang berguna untuk keluarga ini, untuk masyarakat, terlebih untuk Tuhan. Amin.
2. Bpk. Tentrem, Bu. Yosefa, Kak Elly, PD. Yapas, Sukun Immanuel, PD Ora Et Labora, Para Pendoa di Menara Doa, terimakasih untuk doa dan motivasinya.
3. Para Dosen di FIA UB, terima kasih banyak sudah memberi ilmu dan membuka wawasan baru untuk saya. Serta teruntuk khusus buat para dosen pembimbing Bapak Prof. Dr. Suhadak, M.Ec dan Bapak Drs. Dwiatmanto, M.Si terimakasih banyak untuk arahan dan bimbingan yang telah diberikan selama ini.
4. Teman-teman tercinta, yaitu Ratih FD Simbolon, Carnila (terus bergumul tentang pasangan hidup yah geng, Tuhan pasti buka jalan yang terbaik untuk kita, Amiin) kemudian Dian Chandra, Azizah Himmatul, Hermin Y, Leni N, Putu Yemima, Irsandi, dan Angga Permana, terimakasih untuk kenangan terindah semasa dibangku kuliah.
5. Teman-teman FIA BISNIS UB angkatan 2010 yang tidak bisa disebut satu per satu, terimakasih telah menjadi partner belajar di kampus.

Demikian yang dapat saya haturkan, tak lupa saya ucapkan rasa syukur dan hormat teramat dalam, saya persembahkan rasa syukur saya sebesar-besarnya kepada Tuhan Allah.

## **TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI**

**Judul** : Analisis Biaya Standar untuk Mendukung Efisiensi Biaya  
Produksi Perusahaan (Studi pada PT. Gandum Malang)

**Disusun oleh** : Yuni Kristisana

**NIM** : 105030200111133

**Fakultas** : Ilmu Administrasi

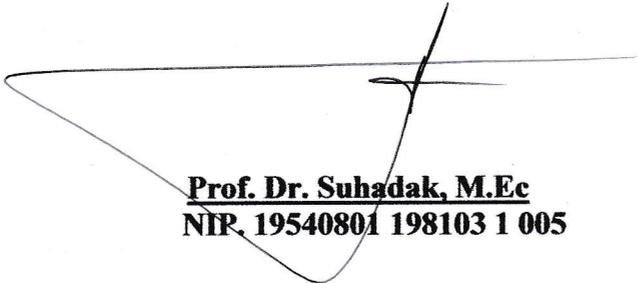
**Jurusan** : Ilmu Administrasi Bisnis

**Konsentrasi** : Manajemen Keuangan

Malang, Mei 2014

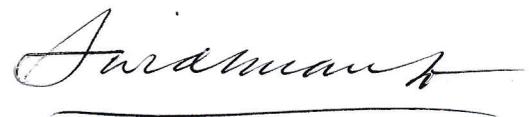
### **Komisi Pembimbing**

**Ketua**



**Prof. Dr. Suhadak, M.Ec**  
**NIP. 19540801 198103 1 005**

**Anggota**



**Drs. Dwiatmanto, M.Si**  
**NIP. 19551102 198303 1 002**

## TANDA PENGESAHAN

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

Hari : Rabu

Tanggal : 25 Juni 2014

Jam : 08.00

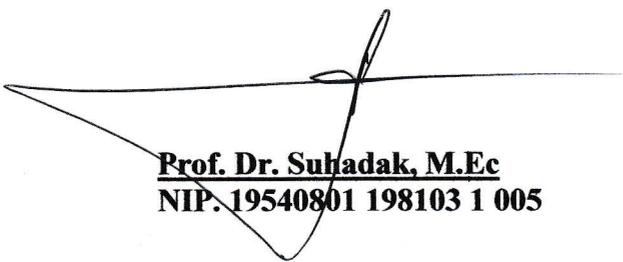
Skripsi Atas Nama : Yuni Kristisana

Judul : Analisis Biaya Standar untuk Mendukung Efisiensi Biaya  
Produksi Perusahaan (Studi pada PT. Gandum Malang)

dan dinyatakan Lulus

### MAJELIS PENGUJI

Ketua



**Prof. Dr. Suhadak, M.Ec**  
NIP. 19540801 198103 1 005

Anggota



**Drs. Dwiatmanto, M.Si**  
NIP. 19551102 198303 1 002

Anggota



**Dr. Sri Mangesti Rahayu, M.Si**  
NIP. 19550902 198202 2 001

Anggota



**M.G. Wi Endang NP, Dra, M.Si**  
NIP. 19620422 198701 2 001

## 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 yang 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-unsur jiplakan, saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Malang, Juni 2014



Nama: Yuni Kristisana  
NIM: 105030200111133

## RINGKASAN

Yuni Kristisana, **Analisis Biaya Standar Untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan** (Studi pada **PT. Gandum Malang**), Prof. Dr. Suhadak, M.Ec, Drs. Dwiatmanto, M.Si, 139 Hal + xiv

Pada umumnya tujuan utama perusahaan adalah menghasilkan keuntungan maksimal yang diharapkan terus meningkat untuk setiap periode guna meningkatkan kesejahteraan karyawan maupun untuk membayar kewajiban-kewajiban perusahaan. Dalam mencapai tujuan tersebut dapat ditempuh dengan berbagai alternatif diantaranya meningkatkan pendapatan perusahaan dengan cara menghemat atau menekan biaya produksi termasuk ke dalam unsur intern perusahaan yang dapat dikendalikan.

Penelitian ini mengukur efisiensi biaya produksi perusahaan dengan metode *Biaya Standar*. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dimana objek penelitian adalah PT. Gandum Malang dengan periode penelitian 2013.

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

Pada periode 2013 perusahaan menunjukkan terjadinya selisih rugi pada biaya produksi yang terdiri dari Biaya bahan baku dan Biaya *overhead* pabrik, maka sebaiknya pihak 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 kompetitif dengan harga pasar.

PT. Gandum Malang dalam menetapkan standar biaya masih perlu penyempurnaan, dimana anggaran disusun sebesar Rp. 241.352.364.650,-. Mengingat besarnya kapasitas yang dianggarkan maka perlunya perencanaan dan pengendalian yang baik. Analisis varians yang dilakukan menunjukkan masih besarnya penyimpangan antara biaya standar dengan biaya aktual. Selisih antara rencana dan realisasi jarang dievaluasi dan dibiarkan saja, walaupun dievaluasi itupun kurang ada penanganan lebih lanjut, sehingga perusahaan tidak mengetahui kelemahan-kelemahan yang ada pada perencanaan periode terdahulu dan tidak menutup kemungkinan dapat terulang lagi pada periode berikutnya. Guna tercapainya efisiensi biaya produksi, maka dalam merencanakan biaya produksi dan pelaksanaan operasi produksi diperlukan pengendalian yang maksimal.

## SUMMARY

Yuni Kristisana, Standard Cost Analysis for Encouraged Efficiency Production Costs (Case Study on PT. Gandum Malang) Prof. Dr. Suhadak, M.Ec, Drs. Dwiatmanto, M.Si, 139 pages + xiv

In general, the main purpose of profit-oriented manufacturing company that in generating the maximum profit is expected to continue increasing for each period in improve the welfare of employees and to pay the obligations of the company. In achieving these objectives can be reached by a variety of alternatives including the company's revenue increase with the means to save reduce the cost of production is more easily done by company because of the cost of production include in the company's internal elements that can be controlled.

This study measures the company's production cost control with the Standard Cost Method. This type of study is a descriptive study in which the object of research is PT. Gandum Malang the study period 2013.

The result of this study indicate that the standard cost method to assess the efficiency of the company's production cost more accurately. With a more accurate assessment, the company can make improvements in areas that are considered less, it also improves the quality in the field who are considered good. Researchers also provide some feedback based on calculations performed with the standard cost method.

In the period of 2013 the company showed the difference in loss in production costs consist of costs of raw materials and factory overhead costs, then the management should have immediately called standard cost improvements and planning of production codt carefully before making the production process so that the company can work efficiently and can reduce production costs to product prices remain competitive with market prices.

PT. Gandum Malang in setting standard still need to hold the cost of improvements. Stack of estimate costs as Rp. 241.352.364.650,-. Remember how big capacity estimate cost, so need best strategy to planning and control costs. Analysis variance have show that still considering the magnitude of the deviation between the standard costs with actual costs. Difference between plain and realization rarely evaluated and allowed to go on late, even if there are less and even then evaluation further treatment, so the company does not know that there are weaknesses in the planning of the previous period and again in the next period. In order to achieve efficiency in production cost, so inside to planning peroduction costs and implementation operation production is necessary in planning the maximum control.

## KATA PENGANTAR

Puji Syukur peneliti panjatkan ke Hadirat Tuhan Yang Maha Esa karena atas Berkat dan Karunia-Nya peneliti dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisis Biaya Standar untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan (Studi pada PT. Gandum 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.

Peneliti menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Peneliti menyampaikan ucapan terima kasih kepada yang terhormat:

1. Bapak Prof. Dr. Bambang Supriyono M.S selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
2. Ibu Prof. Dr. Endang Siti Astuti M.Si selaku Ketua Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
3. Bapak Mohammad Iqbal S.Sos, M.IB, DBA selaku Sekretaris Jurusan Administrasi Bisnis Universitas Brawijaya.
4. Bapak Prof. Dr. Suhadak M.Ec selaku Ketua Komisi Pembimbing Skripsi yang telah berkenan memberikan waktu, petunjuk dan bimbingan hingga terselesainya skripsi ini.

5. Bapak Drs. Dwiatmanto, Msi selaku Anggota Komisi Pembimbing Skripsi yang telah berkenan memberikan waktu, petunjuk dan bimbingan hingga terselesainya skripsi ini.
6. Bapak Tusin Kaman, SE selaku Pimpinan Perusahaan yang membantu peneliti untuk mengadakan penelitian pada PT. Gandum Malang.
7. Orang tua dan teman-teman, terima kasih untuk dukungan beserta doanya.
8. Semua pihak yang tidak mungkin peneliti sebutkan satu per satu yang telah memberikan bantuan dukungan yang sangat berarti dalam menyusun skripsi ini.

Demi kesempurnaan skripsi ini, saran dan kritik yang sifatnya membangun sangat peneliti harapkan. Semoga karya skripsi ini bermanfaat dan dapat memberikan sumbangan yang berarti bagi pihak yang membutuhkan. Amin.

Malang, Juni 2014

## DAFTAR ISI

MOTTO .....	i
TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI .....	iii
TANDA PENGESAHAN .....	iv
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	v
RINGKASAN .....	vi
SUMMARY .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL .....	xii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
A. Latar belakang .....	1
B. Perumusan Masalah .....	5
C. Tujuan Penelitian .....	6
D. Kontribusi Penelitian .....	6
E. Sistematika Pembahasan .....	7
<b>BAB II KAJIAN PUSTAKA .....</b>	<b>9</b>
A. Penelitian Terdahulu .....	9
B. Biaya .....	12
1. Pengertian Biaya .....	12
2. Klasifikasi Biaya .....	13
C. Biaya Produksi .....	15
1. Pengertian Biaya Produksi .....	15
2. Penggolongan Biaya Produksi .....	16
D. Biaya Standar .....	16
1. Pengertian Biaya Standar .....	16
2. Keuntungan dan Kelemahan Biaya Standar .....	17
3. Jenis-jenis Standar .....	19
4. Sumber-sumber Standar .....	20
5. Dasar Penentuan Biaya Standar .....	21
E. Analisis Varians Atas Standar Biaya Produksi .....	26
1. Varians Bahan Baku Langsung .....	27
2. Varians Tenaga Kerja Langsung .....	30
3. Varians Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	32
F. Perlakuan Terhadap Varians .....	38
G. Perbaikan Terhadap Standar .....	39
H. Efisiensi .....	39
I. Efisiensi Biaya Produksi .....	40
J. Kerangka Pemikiran .....	43

<b>BAB III</b>	<b>METODE PENELITIAN .....</b>	<b>44</b>
A.	Jenis Penelitian .....	44
B.	Fokus Penelitian .....	45
C.	Lokasi Penelitian .....	47
D.	Sumber Data .....	48
E.	Pengumpulan Data .....	48
F.	Instrumen Penelitian .....	49
G.	Metode Analisis .....	49
<b>BAB IV</b>	<b>HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>54</b>
A.	Penyajian Data .....	54
1.	Sejarah Singkat Perusahaan .....	54
2.	Identitas Perusahaan .....	57
3.	Visi dan Misi Perusahaan .....	58
4.	Bentuk Badan Hukum .....	59
5.	Tujuan Perusahaan .....	59
6.	Lokasi Perusahaan .....	62
7.	Struktur Organisasi .....	65
8.	Tenaga Kerja .....	71
9.	Upah dan Sistem Penggajian .....	72
10.	Jadwal dan Jam Kerja .....	74
11.	Bidang Produksi .....	75
12.	Hasil Produksi .....	85
13.	Pemasaran .....	86
B.	Data Perusahaan .....	88
C.	Analisis Data dan Interpretasi .....	96
1.	Penyusunan Anggaran Biaya Produksi .....	96
1)	Penetapan Standar Bahan Baku .....	96
2)	Penetapan Standar Tenaga Kerja Langsung .....	97
3)	Penetapan Standar Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	98
2.	Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi .....	112
D.	Perhitungan Analisis Selisih .....	113
1.	Analisis Varians Bahan Baku .....	113
2.	Analisis Varians Biaya TKL .....	118
3.	Analisis Varians Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	121
E.	Upaya Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi .....	131
<b>BAB V</b>	<b>PENUTUP .....</b>	<b>136</b>
A.	Kesimpulan .....	136
B.	Saran .....	138

**DAFTAR PUSTAKA**

## DAFTAR TABEL

No.	Judul	Hal
1.	Penelitian Terdahulu	11
2.	Jumlah Karyawan Berdasarkan Kualitas Pendidikan Perusahaan Rokok PT. Gandum-Malang pada tahun 2011	72
3.	Aktivitas Jam Kerja Karyawan pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	75
4.	Peralatan Produksi pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	78
5.	Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	85
6.	Hasil Produksi Rokok SKT pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	88
7.	Anggaran Biaya Produksi SKT Gandum pada Kapasitas Normal Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	89
8.	Realisasi Biaya Produksi SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	90
9.	Anggaran Biaya Pemakaian Bahan Baku Rokok SKT Gandum pada Kapasitas Normal 76.200.000 pak	93
10.	Realisasi Pemakaian dan Biaya Bahan Baku Rokok SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang	93
11.	Realisasi Hasil Produksi SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	94
12.	Jumah Karyawan Bagian Produksi SKT Gandum pada PT. Gandum Malang	94
13.	Anggaran Jam Kerja Tenaga Kerja Langsung PT. Gandum Malang pada Kapasitas Normal 76.200.000 pak	94
14.	Realisasi Jam Kerja Tenaga Kerja Langsung pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	95
15.	Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Semivariabel tahun 2013 pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang	95
16.	Standar dan Realisasi Bahan Baku Rokok SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	97
17.	Pemisahan Biaya <i>Overhead</i> Berdasarkan Tingkah Lakunya pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	99
18.	Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik tahun 2013 pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang	100

19.	Perhitungan Pemisahan Biaya Listrik, Air dan Telepon pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	101
20.	Perhitungan Pemisahan Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	103
21.	Perhitungan Pemisahan Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan Pabrik pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	105
22.	Perhitungan Pemisahan Biaya Lain-lain pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	107
23.	Rekapitulasi Hasil Pemisahan Biaya <i>Overhead</i> Pabrik pada kapasitas normal 76.200.000 pak PT. Gandum Malang tahun 2013	109
24.	Perhitungan Varians Harga Bahan Baku SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	113
25.	Perhitungan Varians Kuantitas Pemakaian Bahan Baku Rokok SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	114
26.	Perhitungan Varians Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang pada tahun 2013	118
27.	Perhitungan Varians Efisiensi Upah Langsung SKT Gandum pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	119
28.	Analisis Varians Biaya <i>Overhead</i> Pabrik pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	127
29.	Analisis Varians Biaya Produksi pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang tahun 2013	134

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1: Struktur Organisasi PT. Gandum Malang .....	66
Gambar 2: Arus Proses Produksi PT. Gandum Malang .....	84



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang

Persaingan dalam perdagangan bebas sekarang ini mengalami perkembangan yang semakin pesat. Kompetisi persaingan tidak hanya dilakukan oleh dua perusahaan saja namun semua perusahaan berlomba-lomba untuk tetap *eksis* dan bertahan dalam dunia usaha, sehingga persaingan cenderung semakin meningkat. Menghadapi persaingan yang semakin kompleks, pimpinan perusahaan berusaha agar perusahaan yang dikelolanya dapat menghasilkan produk-produk yang lebih baik dari pesaingnya dengan harga yang dapat dijangkau masyarakat.

Tujuan utama perusahaan adalah menghasilkan laba yang maksimal. Laba yang didapat perusahaan diharapkan terus meningkat setiap periodenya, dimana hal ini bertujuan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan, meningkatkan kesejahteraan karyawan maupun untuk membayar kewajiban-kewajiban perusahaan. Strategi dalam mencapai tujuan tersebut dapat ditempuh dengan cara meningkatkan volume penjualan atau menekan biaya produksi perusahaan. Meningkatkan laba perusahaan dengan cara menekan biaya produksi lebih mudah dilakukan oleh perusahaan karena termasuk unsur intern perusahaan yang dapat dikendalikan, sehingga biaya-biaya yang dikeluarkan untuk produksi terkontrol dan dapat dicapai secara efisien dan tepat guna.

Biaya produksi biasanya merupakan biaya yang paling besar yang harus dikorbankan perusahaan. Upaya dalam meningkatkan laba perusahaan diperlukan perencanaan dan pengendalian yang baik dalam mengelola biaya produksi agar harga yang dihasilkan kompetitif. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual, terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik (Mulyadi, 2007:14). Ketiga unsur biaya tersebut memerlukan perhatian khusus dari manajemen agar biaya produksi terkendali dan tidak mengalami pemborosan-pemborosan biaya. Mengatasi hal tersebut, maka manajer harus mampu melakukan berbagai macam usaha untuk meminimumkan biaya agar dapat menghasilkan efisiensi produktifitas perusahaan.

Mengukur efisiensi biaya produksi dapat dilakukan dengan cara membandingkan rencana biaya produksi dengan realisasinya. Rencana biaya produksi dapat ditetapkan menggunakan sistem biaya standar. Menurut Mulyadi (2007:387), “Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu-satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu”. Penerapan biaya standar (*Standard Cost*) oleh manajer dapat berfungsi sebagai suatu *control* terhadap harga dan kualitas *input* suatu proses produksi, serta dapat digunakan sebagai pedoman dalam pengeluaran biaya sesungguhnya.

Biaya standar digunakan untuk mengendalikan, sedangkan alat analisisnya yaitu analisis selisih atau analisis varians. Ketika periode produksi selesai, barulah didapati informasi mengenai realisasi biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan. Informasi tersebut dapat dibandingkan antara biaya produksi aktual dengan biaya standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi mengenai selisih antara biaya standar dengan biaya aktual disajikan kepada pihak manajemen untuk dipakai dalam menganalisa dan mengetahui sebab-sebab terjadinya penyimpangan selisih yang terjadi. Pada operasi periode berikutnya, hal ini dapat menjadi informasi dasar manajemen untuk meningkatkan kinerja perusahaan melalui pengarahannya aktivitas perusahaan yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

Perlunya identifikasi varians-variens (penyimpangan) yang terjadi antara biaya standar yang telah ditetapkan lebih dahulu dengan biaya aktual sangat dibutuhkan, karena hal ini akan memberikan informasi untuk langkah pengendalian biaya produksi. Apabila biaya standar lebih besar daripada biaya sesungguhnya berarti varians yang dihasilkan merupakan varians yang menguntungkan (*favourable*). Sebaliknya jika biaya standar lebih kecil daripada biaya sesungguhnya, maka varians yang dihasilkan adalah varians yang merugikan (*unfavourable*).

Analisis varians tidak hanya sampai mengetahui pada tingkat berapa varians tersebut menguntungkan atau merugikan, akan tetapi harus dianalisis apa penyebab terjadinya varians tersebut. Manajemen perusahaan harus menentukan sebab-sebab terjadinya varians untuk selanjutnya dicari jalan

keluar guna tindakan perbaikan. Tindakan perbaikan terhadap varians ini sangat penting khususnya untuk varians yang merugikan, karena varians yang terjadi akan sangat berpengaruh terhadap perolehan laba perusahaan.

PT. GANDUM MALANG adalah perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang industri rokok. Perusahaan ini telah berdiri sejak tahun 1979 yang merupakan perusahaan perseorangan dan mengalami perkembangan menjadi Perseroan Terbatas (PT). Guna memenuhi kebutuhan konsumen PT. Gandum Malang memproduksi dua jenis rokok, yaitu sigaret kretek tangan (SKT) dan sigaret kretek mesin (SKM), keduanya memiliki beberapa macam produk dengan cita rasa yang berbeda dalam memuaskan konsumen. PT. Gandum Malang mendistribusikan produknya tidak hanya di dalam Kota Malang saja, tetapi juga sampai ke luar Pulau Jawa, sebagai contoh adalah wilayah Sumatra, Kalimantan dan Sulawesi.

Besarnya permintaan pasar menuntut perusahaan untuk memproduksi jumlah yang cukup besar. Secara tidak langsung meningkatnya volume produksi diikuti dengan kebutuhan akan bahan baku yang semakin besar. Peningkatan kebutuhan bahan baku, akan berdampak pula pada meningkatnya kebutuhan akan tenaga kerja yang merupakan faktor produksi yang penting dalam mengelolah bahan baku tersebut, sehingga diperlukan adanya suatu pedoman bagi manajer untuk lebih mengarahkan aktivitas produksi perusahaan agar dapat berjalan efektif dan efisien.

PT Gandum Malang menerapkan sistem biaya standar untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, dimana biaya

standar digunakan sebagai tolok ukur oleh para manajer, baik dalam segi kuantitas maupun harga untuk memberikan pedoman tercapainya suatu efisiensi produksi. Seiring perkembangan PT. Gandum Malang yang meningkat, hal ini akan berpengaruh pada besarnya biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan dan tingkat efisiensinya. Berkaitan dengan hal tersebut maka akan berdampak pula pada penyerapan tenaga kerja yang harus sesuai dalam mengelola bahan baku, sehingga suatu standar yang tepat dan realistik sangat diperlukan dalam pencapaian suatu efisiensi. Selain itu perlunya identifikasi bagian terkait yang bertanggungjawab atas adanya penyimpangan akan semakin mendukung nilai efisiensi perusahaan, sehingga memungkinkan pada periode berikutnya dapat dilakukan tindakan korektif. Hal ini yang menarik minat peneliti untuk mendalami bagaimana sistem biaya standar yang ditetapkan oleh perusahaan. Terkait hal di atas maka peneliti memilih judul “Analisis Biaya Standar Untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan Pada PT. Gandum Malang”.

## **B. Perumusan Masalah**

Sehubungan dengan latar belakang yang telah diuraikan diatas maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana penerapan biaya standar pada PT. Gandum Malang?
2. Bagaimana perbandingan dari hasil analisis selisih antara biaya standar produksi dengan biaya produksi aktualnya?

3. Apakah penerapan biaya standar pada PT. Gandum Malang dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi?

### C. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengetahui penerapan biaya standar pada PT Gandum Malang.
2. Mengetahui perbandingan dari hasil analisis selisih antara biaya standar produksi dengan biaya produksi aktualnya.
3. Mengetahui penerapan biaya standar pada PT. Gandum Malang dapat meningkatkan efisiensi biaya produksi atau belum.

### D. Kontribusi Penelitian

1. Kontribusi Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan informasi lebih luas mengenai analisis biaya standar untuk mendukung tercapainya efisiensi biaya produksi perusahaan. Penelitian ini juga dapat digunakan sebagai referensi untuk kajian lebih mendalam bagi para peneliti selanjutnya guna mengembangkan ilmu pengetahuan.

2. Kontribusi Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai informasi, bahan pertimbangan dan masukan bagi perusahaan guna terciptanya biaya produksi yang efisien. Selain itu juga diharapkan perusahaan dapat memecahkan masalah-masalah yang dihadapi perusahaan dan melakukan

tindakan perbaikan khususnya pada varian biaya produksi yang bersifat tidak menguntungkan.

## E. Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan tentang isi penelitian secara menyeluruh adalah sebagai berikut:

### BAB I PENDAHULUAN

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

### BAB II KAJIAN PUSTAKA

Bab ini menguraikan beberapa teori yang berhubungan dengan bahasan penelitian, serta menjelaskannya melalui kajian pustaka untuk dapat menyelesaikan masalah yang dirumuskan. Bab ini menjelaskan tentang pengertian biaya dan klasifikasi biaya, pengertian biaya produksi dan penggolongan biaya produksi, konsep biaya standar, manfaat dan kelemahan biaya standar, jenis-jenis standar, sumber-sumber standar, dasar penentuan biaya standar, analisis varians biaya standar produksi, perlakuan terhadap varians, perbaikan terhadap standar, dan efisiensi biaya produksi. Seluruh teori inilah yang akan digunakan sebagai dasar untuk analisis dan penyelesaian masalah penelitian.

### BAB III METODE PENELITIAN

Penelitian secara harafiah berarti “mencari kembali” yang berasal dari kata *research* yang merupakan gabungan dari kata *re* (kembali) dan *to search* (mencari), dalam melakukan penelitian diperlukan metode atau cara yang mendukung penelitian tersebut agar tersusun secara sistematis sebagai sarana untuk mencapai tujuan penelitian. Bab III ini terdiri dari jenis penelitian, fokus penelitian, pemilihan lokasi penelitian, sumber data, metode pengumpulan data, instrumen penelitian dan metode analisis data.

### BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengembangan dari setiap bab sebelumnya yaitu pendahuluan, landasan teori, dan metode penelitian akan diuraikan pada bab ini. Pada bab ini juga akan dipaparkan secara lengkap dan detail dimulai dari sejarah, penerapan teori-teori, penyajian data, pengolahan dan analisis, serta menjelaskan hasil dalam pengolahan data tersebut.

### BAB V PENUTUP

Pada bab ini dikemukakan kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan dan saran-saran yang mungkin dapat dipergunakan sebagai masukan dan bahan pertimbangan bagi perusahaan untuk menetapkan kebijakan selanjutnya.

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### A. Penelitian Terdahulu

Sebelum peneliti melakukan studi atau penelitian tentang topik dan materi ini, sebelumnya telah ada beberapa peneliti yang melakukan penelitian dengan topik yang sama namun, studi kasus yang berbeda.

1. Rahman (2012) dengan judul penelitian “Penerapan Metode Penghitung Biaya Standar Sebagai Alat dalam Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik” (Studi Kasus pada PT. Rajawali Nusantara I Unit PG. Kribet Baru Malang (Persero)) menyimpulkan bahwa metode biaya standar dapat dipakai sebagai alat dalam pengendalian biaya *overhead* pabrik. Varians yang terjadi antara biaya standar dengan biaya aktual *overhead* pabrik adalah selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*). Hal ini diketahui bahwa operasi jam mesin pada PG. Kribet Baru Malang mengalami peningkatan dari yang semula standarnya adalah 3936 jam mesin menjadi 4032 jam mesin, dan secara otomatis menyebabkan meningkatnya biaya *overhead* pabrik standar dari yang semula sebesar Rp 103.258.345.753,096 menjadi Rp 105.661.487.733,- sehingga menyebabkan timbulnya selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp 2.403.141.980,904 dan selisih tersebut diperlakukan sebagai penambahan langsung terhadap harga pokok produksi.

2. Dirgantara (2012) dengan judul penelitian “Analisis Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi” (Studi Kasus pada perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang Malang) menyimpulkan bahwa pada tahun 2011 perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang Malang mengalami selisih bersifat tidak menguntungkan yaitu sebesar Rp. 15.865.552,- dan hal ini disebabkan oleh faktor eksternal seperti kenaikan bahan baku yang tidak bisa dikendalikan perusahaan. Kurangnya perhatian terhadap kemungkinan yang akan terjadi di masa datang menjadi indikator utama perusahaan tersebut kurang kompeten dalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya.
3. Elisa (2012) dengan judul penelitian “Analisis Selisih Biaya Standar *Overhead* Pabrik untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan” (studi kasus pada PT. Perkebunan Nusantara X PG. Tjoekir Jombang) menyimpulkan bahwa hasil analisis yang telah dilakukan dengan membandingkan antara *overhead* pabrik standar dengan *overhead* pabrik sesungguhnya menunjukkan adanya selisih menguntungkan (*favourable*) sebesar Rp. 1.326.995.240,-. Selisih ini diperlakukan sebagai pengurangan langsung terhadap harga pokok produksi. Maka kesimpulannya PG. Tjoekir Jombang mampu melakukan efisiensi biaya *overhead* karena dapat mengendalikan biaya produksi khususnya biaya *overhead* sehingga menciptakan kondisi varians yang menguntungkan.

Tabel 1: Penelitian Terdahulu

No	Nama & Tahun	Judul	Tujuan Penelitian	Metode Analisis	Hasil Penelitian
1	Bima Agustiya Rahman (2012)	Penerapan Metode Penghitung Biaya Standar Sebagai Alat dalam Pengendalian Biaya Overhead Pabrik	Mengetahui perbandingan biaya <i>overhead</i> pabrik standar dengan biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya guna mengendalikan biaya <i>overhead</i> pabrik pada PT. Rajawali Nusantara I Unit PG. Kribet Baru Malang (Persero)	Mengalokasikan data berdasarkan proporsinya, memisahkan biaya <i>overhead</i> ke dalam komponen biaya tetap dan variabel, serta membandingkan kinerja standar dengan menghitung selisih biaya <i>overhead</i> pabrik.	Varians biaya <i>overhead</i> pabrik yang terjadi pada PG. Kribet Baru Malang adalah selisih yang tidak menguntungkan ( <i>unfavourable</i> ). Hal ini disebabkan karena peningkatan operasi jam mesin, sebesar Rp 2.403.141.980,90 4 dan selisih tersebut diperlakukan sebagai penambahan langsung terhadap harga pokok produksi.
2	Arief Rezki Dirgantara (2012)	Analisis Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi	Mengetahui penerapan analisis biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi pada perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang Malang	Mengelompokkan biaya berdasarkan standar jenisnya, menggunakan analisis antara biaya produksi aktual dengan jumlah biaya standar yang ditetapkan sebelumnya.	Banyak terjadi penyimpangan antara biaya standar dengan biaya aktual pada perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang yang bersifat tidak menguntungkan yaitu sebesar Rp. 15.865.552,-. Hal ini disebabkan oleh faktor eksternal dan kurangnya perhatian

No	Nama & Tahun	Judul	Tujuan Penelitian	Metode Analisis	Hasil Penelitian
					terhadap prediksi di masa mendatang akan terjadinya fluktuasi.
3	Nuro Elisa (2012)	Analisis Selisih Biaya Standar <i>Overhead</i> Pabrik Untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan	Mengetahui perbandingan antara biaya <i>overhead</i> standar dengan biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya guna mendukung efisiensi biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusantara X PG. Tjoekir Jombang	Mengelompokkan biaya <i>overhead</i> berdasarkan komponen biaya tetap dan variabel dengan menggunakan metode kuadrat terkecil, menghitung tarif biaya <i>overhead</i> pabrik, dan mengadakan perhitungan analisis varians <i>overhead</i> .	Menyimpulkan bahwa Pabrik PG. Tjoekir Jombang pada tahun 2011 menunjukkan adanya selisih menguntungkan ( <i>favourable</i> ) produksi. Maka dalam hal ini PG. Tjoekir Jombang mampu melakukan efisiensi biaya <i>overhead</i> karena dapat mengendalikan biaya produksi khususnya biaya <i>overhead</i> .

Sumber: Data diolah

## B. Biaya

### 1. Pengertian Biaya

Konsep biaya telah berkembang sesuai dengan kebutuhan akuntan, ekonom, dan insiyur. Biaya biasanya diukur dengan menggunakan nilai uang. Menurut pendapat Carter (2009:30) mendefinisikan biaya sebagai berikut:

Suatu nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan pada tanggal akuisisi dicerminkan oleh penyusutan atas kas atau asset lain yang terjadi pada saat ini atau dimasa yang akan datang. Tetapi beban dapat didefinisikan sebagai arus keluar yang terukur dari barang atau jasa yang kemudian dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba.

Menurut pendapat Horngren (2005: 52) “Biaya adalah sebagai suatu sumber daya yang dikorbankan atau dilepaskan untuk mencapai tujuan tertentu. Suatu biaya biasanya diukur dalam unit uang yang harus dikeluarkan dalam rangka mendapatkan barang atau jasa”. Pendapat lain menurut Mulyadi (2007:9) “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi untuk tujuan tertentu”. Berdasarkan pengertian-pengertian tentang biaya diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah besarnya nilai yang dikeluarkan untuk memperoleh barang ataupun jasa.

## 2. Klasifikasi Biaya

Pengklasifikasian biaya akan mempermudah manajemen untuk mengetahui, mengawasi penggunaan biaya, dan akan mempengaruhi pengambilan sebuah keputusan. Biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Menurut Carter (2009:40-47) mengklasifikasikan biaya berdasarkan hubungannya sebagai berikut:

- a. Biaya dalam hubungannya dengan produk, dalam hal ini proses klasifikasi biaya dan beban dapat dimulai dengan menghubungkan ketahanan yang berbeda dalam operasi suatu bisnis. Berdasarkan hubungan dengan produk, biaya dapat digolongkan menjadi:

- 1) Biaya Produksi disebut juga biaya pabrik. Biaya produksi terdiri dari tiga elemen biaya: bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik.
- 2) Beban Komersil, terdiri atas dua klasifikasi umum, yaitu:
  - a) Beban Pemasaran, dimulai dari titik di mana biaya manufaktur berakhir. Yaitu ketika proses manufaktur selesai dan produk ada dalam kondisi siap dijual.
  - b) Beban Administrasi dan Umum, merupakan beban yang terjadi dalam mengarahkan dan mengendalikan organisasi.
- 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. Menurut hal tersebut, maka perilaku biaya dapat digolongkan menjadi:
  - 1) Biaya Variabel: Jumlah total biaya variabel berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Biaya variabel menunjukkan jumlah *per unit* yang relatif konstan dengan berubahnya aktivitas dalam rentang yang relevan. Biaya variabel biasanya mencakup biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
  - 2) Biaya Tetap: Biaya tetap bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan. Artinya ialah, biaya tetap *per unit* semakin kecil seiring dengan meningkatnya aktivitas dalam rentang yang relevan.
  - 3) Biaya Semivariabel: Beberapa jenis biaya memiliki elemen biaya tetap dan biaya variabel. Jenis biaya ini disebut biaya semivariabel.
- 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 mengakumulasi biaya serta membebaskan tanggung jawab untuk pengendalian biaya.
- d. Biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi, dalam hal ini biaya dapat diklasifikasikan sebagai belanja modal (*capital expenditure*) atau sebagai belanja pendapatan (*revenue expenditure*). Suatu belanja modal dimaksudkan untuk memberikan manfaat pada periode-periode mendatang dan dilaporkan sebagai aset. Belanja pendapatan memberikan manfaat untuk periode sekarang dan memberikan manfaat untuk periode sekarang dan dilaporkan sebagai beban.
- e. Biaya dalam hubungannya dengan suatu keputusan, tindakan, atau evaluasi. Biaya dapat memberikan informasi kepada manajemen untuk dapat mengambil tindakan-tindakan atau alternatif-alternatif yang mungkin akan dilakukan.

## C. Biaya Produksi.

### 1. Pengertian Biaya Produksi

Pengertian biaya produksi menurut Mulyadi (2007:14) “Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual”. Ahmad (2012:34) juga mengatakan “Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang”. Pengertian lain menurut Garrison (2006:51) berpendapat bahwa biaya produksi dibagi ke dalam tiga kategori besar, yaitu: bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya *overhead* pabrik (*manufacturing overhead*).

Kesimpulan dari pengertian di atas adalah bahwa biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan dalam suatu proses produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik untuk mengelolanya menjadi produk jadi. Besarnya biaya yang harus dikeluarkan untuk suatu proses produksi tergantung dari keadaan lingkungan perusahaan. Biaya produksi sendiri merupakan biaya yang paling besar dikeluarkan, maka dari itu pentingnya pengendalian dan perencanaan atas biaya produksi dan diharapkan proses produksi dapat berjalan tepat guna dan efisien.

## 2. Penggolongan Biaya Produksi

Biaya Produksi yaitu biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Penggolongan biaya produksi bermanfaat sebagai kontrol terhadap biaya produksi yang akan digunakan dalam proses produksi. Menurut Carter (2009:40), biaya produksi dapat didefinisikan sebagai jumlah dari tiga elemen biaya, yaitu:

- a. Bahan Baku Langsung  
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  
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  
*Overhead* pabrik juga disebut *overhead* manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik, yang 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.  
Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung disebut dengan istilah biaya utama (*prime cost*). Penggabungan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik disebut dengan biaya konversi (*conversion cost*). Biaya konversi adalah biaya untuk mengubah atau mengkonversi bahan baku menjadi bahan jadi.

### D. Biaya Standar

#### 1. Pengertian Biaya Standar

Menurut Witjaksono (2006:115), “Biaya Standar adalah patokan duga (*benckmark*) yang secara efektif dan efisien ditetapkan di muka untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk”. Pendapat lain menurut Mulyadi (2007:387) “Biaya standar adalah biaya

yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu”.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya standar adalah biaya yang direncanakan sebelumnya dalam sebuah proses produksi tertentu guna membuat satu unit atau sejumlah unit produk pada periode dan kondisi tertentu, serta merupakan target sasaran biaya yang harus dicapai oleh perusahaan. Biaya standar menjadi tolok ukur dalam melakukan proses produksi agar dapat mengendalikan biaya produksi. Manajer dan para akuntan dapat melakukan analisis dan menilai biaya aktual produksi berdasarkan biaya standar yang ditetapkan sebelumnya guna mengukur tingkat efisiensinya.

## 2. Keuntungan dan Kelemahan Biaya Standar

Biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian aktivitas produksi. Biaya standar juga memberikan informasi mengenai pengaruh antara keputusan yang diambil terhadap perolehan biaya dan laba yang dihasilkan. Berikut kegunaan biaya standar menurut Carter (2011:158) adalah:

1. Menetapkan anggaran.
2. Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi.
3. Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat laporan biaya.
4. Membebaskan biaya ke persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi.
5. Menetapkan tawaran kontrak dan harga jual.

Sistem biaya standar menjadi acuan bagi para manajemen untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas produksi sesuai dengan standar yang ditentukan. Pemborosan yang sering terjadi pada perusahaan akan dapat *dicontrol* dengan adanya biaya standar sehingga efisiensi biaya dapat terwujud. Apabila terjadi penyimpangan yang merugikan perusahaan, maka memungkinkan diambilnya tindakan korektif untuk menentukan perbaikan aktivitas di periode berikutnya.

Pendapat lain menurut Mulyadi (2007:388) keuntungan dari penerapan biaya standar, yaitu sebagai berikut:

1. Sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat yang penting di dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan realitis, hal ini akan merangsang pelaksana dalam melaksanakan pekerjaan yang efektif karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan.
2. Sistem biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan yang lain.

Penerapan biaya standar menurut Mulyadi (2007:389) memiliki kelemahan yaitu sebagai berikut:

1. Tingkat ketaatan atau kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat meskipun telah ditetapkan dengan jelas jenis standar apa yang ditentukan perusahaan, tetapi tidak menjamin bahwa standar telah ditetapkan dalam perusahaan secara keseluruhan dengan ketaatan atau kelonggaran yang relatif sama
2. Seringkali standar cenderung menjadi kaku dan tidak flexibel meskipun dalam jangka waktu pendek. Keadaan produksi selalu mengalami perubahan, sedangkan perbaikan standar jarang dilakukan. Perubahan standar akan menimbulkan masalah persediaan. Sebagai contoh, suatu perubahan dalam harga bahan baku memerlukan penyesuaian terhadap persediaan, tidak hanya persediaan bahan baku tetapi juga persediaan produk dalam proses

dan produk jadi yang berisi bahan baku tersebut. Dan jika standar sering diperbaiki, hal ini menyebabkan kurang efektifnya standar tersebut sebagai alat pengukur pelaksana. Jika tidak diadakan perbaikan standar padahal telah terjadi perubahan dalam produksi, akan terjadi pengukuran pelaksanaan yang tidak tepat dan tidak realistis.

### 3. Jenis-jenis Standar

Jenis-jenis standar dapat diklasifikasikan berdasarkan faktor-faktor yang menentukannya. Menurut Mulyadi (2007:394) Standar dapat digolongkan atas dasar tingkat ketaatan atau kelonggarannya. Tingkat produksi yang dapat dipertimbangkan didalam penentuan standar adalah sebagai berikut:

- a. Standar Teoritis  
Standar teoritis disebut pula dengan standar ideal, yaitu standar yang ideal yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dicapai. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksana. Tetapi pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang atau mesin jarang dapat dicapai sehingga standar ini seringkali menimbulkan frustrasi.
- b. Rata-rata Biaya Waktu Yang Lalu  
Biaya standar ini ditentukan dengan menghitung rata-rata biaya periode yang telah lampau, standar ini cenderung merupakan standar yang longgar sifatnya. Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar. Tetapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem standar.
- c. Standar Normal  
Standar normal didasarkan atas taksiran biaya di masa yang akan datang di bawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Standar normal didasarkan pada rata-rata biaya di masa lalu, yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang.
- d. Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai  
Standar jenis ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan yang terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya.

#### 4. Sumber-sumber Standar

Menurut Blocher/Lin (2007:148-152) perusahaan sering menggunakan beberapa sumber untuk menentukan standar yang sesuai untuk operasi mereka. Sumber-sumber ini meliputi analisis aktivitas, data historis, standar-standar untuk operasi yang serupa pada perusahaan lain (teknik yang dikenal sebagai penentuan tolok ukur-*benchmarking*), ekspektasi pasar dan keputusan strategis.

Berikut adalah penjelasan mengenai sumber-sumber dalam menentukan standar:

a. Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas adalah proses menentukan, menggambarkan, dan mengevaluasi aktivitas-aktivitas yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan, proyek atau operasi. Analisis aktivitas yang menyeluruh meliputi semua faktor *input* dan aktivitas yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas dengan efisien. Analisis ini melibatkan pegawai dari beberapa bidang fungsional, termasuk teknisi produk, teknisi industri, akuntan manajemen, dan pekerja bagian produksi. analisis aktivitas jika dilakukan dengan tepat dapat memberikan spesifikasi yang lebih akurat dalam penentuan standar, namun analisis ini membutuhkan waktu dan relatif mahal, karena menentukan standar dengan analisis aktivitas membutuhkan analisis yang teliti atas sebagian besar aktivitas.

b. Data Historis

Penentuan biaya standar didasarkan pada data historis operasional perusahaan. Analisis data historis relatif lebih murah dari analisis aktivitas. Keuntungan lain dari analisis data historis ini adalah mencakup semua faktor produksi yang relevan dalam suatu operasi perusahaan. namun demikian, standar yang didasarkan pada masa lalu dapat bias dan mengabaikan perbaikan atau perubahan-perubahan yang diharapkan serta mengandung ketidakefisienan masa lalu.

c. Penentuan Tolok Ukur (*Benchmarking*)

Analisis *Benchmarking* ini menggunakan informasi industri dan mencari data yang diperlukan manajer untuk menentukan (*Benchmarking*) di mana perusahaan dapat memakai standar yang terbaik untuk tiap proses. Pengguna standar dapat menunjang perusahaan bersaing dalam lingkungan global. Perusahaan dapat mereview standarnya secara periodik dan membandingkan dengan yang terbaik, dan hal ini akan dapat mempertahankan posisinya dalam persaingan dunia bisnis karena perusahaan dapat melakukan tolok ukur akan standar yang diterapkannya.

d. Ekspektasi Pasar dan Keputusan Strategis

Penentuan standar ini berdasarkan pada harapan pasar dan keputusan strategis. Dengan harga jual yang diinginkan perusahaan dalam menjual produknya tentunya juga memperhatikan biaya untuk mencapai suatu profit yang diinginkan dari produk tersebut.

Keputusan strategis juga berdampak pada biaya standar dari produk, misalnya mempertahankan perbaikan terus-menerus (*kaizen*) dan tanpa produk cacat mengharuskan perusahaan untuk secara berkelanjutan menetapkan standar pada tingkat paling menantang.

## 5. Dasar Penentuan Biaya Standar

Perusahaan pabrikasi menentukan biaya standar setiap unit produknya dengan membuat biaya-biaya standar bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrikasi yang diperlukan untuk menghasilkan sebuah unit produk. Biaya standar ditelaah secara berkesinambungan dan direvisi secara berkala manakala terjadi perubahan signifikan dalam metode produksi atau harga yang dibayarkan untuk bahan baku, tenaga kerja, dan *overhead* (Ahmad, 2012:342).

Berikut dasar penentuan dalam menetapkan standar, yaitu:

### a. Biaya Bahan Baku Standar

Langkah pertama dalam pengembangan standar bahan baku adalah mengenali dan mencatat secara spesifik bahan baku langsung yang digunakan untuk membuat suatu produk. Catatan ini sering terdapat pada dokumen spesifikasi produk yang disiapkan oleh departemen pekerjaan sebelumnya untuk memulai produksi. Empat hal yang harus diketahui mengenai *input* bahan baku: tipe, kuantitas, kualitas, dan harga (Raiborn, 2011:335).

Berikut komponen dalam menetapkan standar bahan baku:

#### 1) Standar harga (tarif) bahan baku

Harga standar pada umumnya ditentukan dari daftar harga pemasok, katalog atau informasi yang sejenis, dan informasi lain yang tersedia yang berhubungan dengan kemungkinan perubahan harga-harga tersebut di masa depan. Harga yang dipakai sebagai harga standar dapat berupa:

- a) Harga yang diperkirakan akan berlaku di masa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun.
- b) Harga yang berlaku pada saat penyusunan standar.
- c) Harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang (Mulyadi, 2007:392).

#### 2) Kuantitas standar bahan baku

Kuantitas bahan baku adalah *input* fisik yang dibutuhkan untuk memproduksi sejumlah *output* tertentu. Penentuan kuantitas standar bahan baku dimulai dari penetapan spesifikasi produk baik mengenai ukuran, bentuk, warna, karakteristik pengolahan produk, maupun mutunya. Spesifikasi tersebut dibuat kartu bahan

baku yang menunjukkan spesifikasi dan jumlah tiap-tiap jenis bahan baku yang akan diolah menjadi produk selesai. Kuantitas standar bahan baku dapat ditentukan menggunakan:

- 1) Penyelidikan teknis
- 2) Analisis catatan masa lalu dalam bentuk:
  - a. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama dalam periode tertentu dimasa lalu.
  - b. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk dalam pelaksanaan yang paling baik dan yang paling buruk dimasa lalu.
  - c. Menghitung rata-rata dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik (Mulyadi, 2007:391)
- b. Biaya Tenaga kerja Standar  
Setiap operasi produksi yang dijalankan oleh pekerja (seperti pembentukan, pembentangan, pengangkatan, pemindahan baku, dan pengemasan) atau dengan mesin (seperti pengeboran, pemasakan, dan perakitan) harus diidentifikasi. Penetapan operasi dan pergerakan, aktivitas pembersih, pembentukan, dan pengerjaan ulang harus benar-benar diperhatikan. (Raiborn, 2011:336).

Berikut komponen dalam menetapkan standar tenaga kerja:

- 1) Jam Tenaga Kerja Standar  
Jam tenaga kerja standar ditentukan dengan memperhitungkan kelonggaran waktu untuk istirahat, penundaan kerja yang tak bisa dihindari (menunggu bahan baku, reparasi dan pemeliharaan mesin) dan faktor-faktor kelelahan kerja. Jam tenaga kerja standar dapat ditentukan dengan cara:
  - a) Menghitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.
  - b) Membuat *test-run* operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan.
  - c) Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan keadaan nyata yang diharapkan.
  - d) Mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk (Mulyadi 2007: 392).
- 2) Tarif Upah Tenaga Kerja Standar  
Penentuan tarif upah standar memerlukan pengetahuan mengenai kegiatan yang dijalankan, tingkat kecepatan tenaga kerja yang diperlukan dan rata-rata tarif upah perjam yang diperkirakan akan dibayar.  
Tarif Upah Standar dapat ditentukan dengan cara:

- a) Perjanjian dengan organisasi karyawan.
- b) Data upah masa lalu yang dapat digunakan sebagai tarif upah standar. Penentuannya adalah dengan jalan mencari rata-rata tertimbang atau median dari upah karyawan pada masa lalu.
- c) Perhitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal (Mulyadi 2007:393).

c. Biaya *Overhead* Pabrik Standar

Penetapan terlebih dahulu tarif biaya *overhead* dapat memberikan manfaat untuk membebaskan biaya *overhead* pabrik secara merata ke setiap produk. Biaya *Overhead* pabrik terjadi didalam mengolah satu-satuan produk. Menurut Ahmad (2012:344) adalah biaya standar perunit didasarkan pada estimasi jumlah *overhead* pada tingkat produksi normal.

1) Tahap Penentuan Tarif *Overhead* Pabrik

Menurut Mulyadi (2007:197) langkah-langkah untuk menentukan tarif *overhead* pabrik dilaksanakan melalui 3 tahap:

a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik

Penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik harus memperhatikan tingkat kegiatan atau kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Kapasitas-kapasitas tersebut adalah kapasitas teoritis, kapasitas normal, dan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan.

i. Kapasitas teoritis adalah kapasitas pabrik untuk menghasilkan produk dengan kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu. Perusahaan tidak mungkin dapat menjalankan produksi pada kapasitas teoritis, maka dari itu adanya kapasitas praktis. Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan internal perusahaan.

ii. Kapasitas normal adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang.

iii. Kapasitas yang sesungguhnya diharapkan adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.

- b. Memilih dan menaksir dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

Pemilihan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik, terdiri dari berbagai macam dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Menurut Mulyadi (2007: 200) adalah sebagai berikut:

- a) Satuan Produk

Metode ini adalah yang paling sederhana dan yang langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang memproduksi satu macam produk. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \text{tarif FOH per satuan}$$

- b) Biaya Bahan Baku Langsung

Apabila biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku, maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan yang dipakai}} \times 100\% = \% \text{ biaya FOH dari biaya bahan baku yang dipakai}$$

- c) Biaya Tenaga Kerja Langsung

Apabila sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* adalah biaya tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran dari biaya TKL}} \times 100\% = \% \text{ biaya FOH dari biaya TKL}$$

- d) Jam Tenaga Kerja Langsung

Berhubungan dengan erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja, maka disamping biaya *overhead* pabrik dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung dapat pula dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung.

Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} = \text{tarif biaya FOH per jam TKL}$$

e) Dasar Jam Mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin. Tarif *overhead* pabrik dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam mesin}} = \text{tarif FOH per jam mesin}$$

c. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

Langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus standar:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{BOP yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

(Mulyadi, 2007:203)

2) Metode Pemisahan Biaya *Overhead* Semivariabel

Sebelum dilakukan analisis biaya *overhead* pabrik perlu dilakukan pemisahan biaya semivariabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Identifikasi untuk memisahkan biaya tetap dengan biaya variabel sangat berperan penting guna menunjang perencanaan biaya, analisis, pengendalian, penilaian, atau evaluasi biaya pada tingkatan aktivitas. Menurut Carter (2009:74), terdapat tiga metode yang dapat digunakan untuk memisahkan biaya semivariabel ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel. Ketiga metode tersebut adalah:

a. Metode titik tertinggi dan titik terendah

Metode titik tertinggi dan terendah unsur biaya semivariabel yang bersifat tetap dan variabel dihitung dari dua titik. Titik-titik data (periode) yang dipilih dari data historis yang sedang dianalisis adalah pada periode-periode yang tingkat kegiatannya tinggi dan rendah.

b. Metode *Scattergraph* (Titik sebar) Statistik

Metode *Scattergraph* adalah berbagai biaya sebagai variabel tidak bebas (variabel tergantung atau variabel terikat),

digambarkan pada garis vertical sumbu Y dan patokan pembanding (variabel bebas, misalnya upah tenaga kerja langsung, jam kerja langsung, jumlah unit sepanjang keluaran, atau presentase kapasitas) digambarkan sepanjang garis horisontal sumbu X.

c. Metode *Least Square*

Metode *Least Square* secara matematis menghasilkan garis yang cocok atau garis regresi linear melalui serangkaian titik, sehingga jumlah pengkuadratan deviasi (selisih) vertical antara titik-titik dengan garis minimum.

Rumus garis lurus adalah:  $y = a + bx$

Dimana :

$y$  = variabel tidak bebas

$x$  = volume kegiatan/variabel bebas

$a$  = intersep (unsur biaya tetap)

$b$  = unsur biaya variabel

$a$  dan  $b$  dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

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

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

### E. Analisis Varians Atas Standar Biaya Produksi

Menurut Kamus Istilah Akuntansi varians adalah perbedaan antara biaya standar dengan biaya aktual (Aliminsyah, 2005 :148). Pendapat lain mengatakan varians adalah gabungan dari fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian untuk membantu manager dalam mengimplementasikan strateginya (Horngren, 2005:262). Menurut Mulyadi (2007:395) penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar disebut selisih (*variance*). Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis, dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Varians memberikan tolok ukur suatu kewajaran standar dari adanya aktivitas produksi, yang memungkinkan manajer untuk mengubah strategi dan membuat penyesuaian yang tepat guna dan efektif. Analisis varians berguna dalam memperlancar kegiatan produksi yang menuju kearah pengendalian biaya dan akan meningkatkan efektifitas biaya produksi. Analisis yang tepat dapat mengidentifikasi penyebab dari varians tersebut dan unit organisasi yang bertanggung jawab.

Berikut adalah analisis varians pada biaya produksi:

#### 1. Varians Bahan Baku Langsung

Varians bahan baku langsung adalah selisih antara total biaya bahan baku langsung yang dikeluarkan selama operasi dengan total biaya bahan baku langsung standar untuk *output* dari operasi (unit-unit yang diproduksi selama satu periode). Varians ini mencerminkan efisiensi dalam pembelian dan penggunaan bahan baku langsung. Mencapai efisiensi dalam pembelian dan penggunaan bahan baku membutuhkan pengendalian yang baik terhadap harga dan kuantitas bahan baku yang digunakan dalam operasi (Blocher/Lin, 2007:159).

Berikut adalah analisis varians bahan baku yang ditinjau dari segi harga dan kuantitas bahan baku:

##### a. Varians harga bahan baku

Menurut Bustami (2006:80) Varians harga bahan baku adalah selisih harga bahan baku aktual dengan harga bahan baku berdasarkan standar yang diperkenankan.

Rumus:

$$\begin{aligned} & (\text{Harga Bahan Baku Aktual} - \text{Harga Bahan Baku Standar}) \\ & \times \text{Kuantitas Aktual Bahan} \end{aligned}$$

Jadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- i. Apabila harga sesungguhnya  $>$  harga standar, maka selisihnya bersifat *unfavorable*.
- ii. Apabila harga sesungguhnya  $<$  harga standar, maka selisihnya bersifat *favorable*.

Penyebab terjadinya varians dapat disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Fluktuasi harga pasar 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 dalam memanfaatkan potongan pembelian.
- e. Tambahan pembayaran bahan baku adanya pembelian khusus yang dilaksanakan.
- f. Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus membeli bahan baku secara mendadak (Supriono, 2008: 103).

Selisih harga pembelian bahan baku adalah perbandingan antara harga aktual pembelian bahan baku, terhadap harga standarnya, dan dihitung terhadap kuantitas pembelian aktual. Selisih harga bahan baku merupakan tanggung jawab agen pembelian, karena bagian pembelian bertugas melakukan pemasokan bahan baku dengan harga lebih tinggi atau lebih rendah dari standarnya. Namun ada juga faktor eksternal yang menentukan adanya varians harga bahan baku yang bukan merupakan tanggung jawab bagian pembelian, misalnya kenaikan dan penurunan harga bahan baku.

b. Varians Kuantitas Bahan Baku

Menurut Bustami (2006:81) kuantitas bahan baku adalah selisih antara kuantitas aktual yang digunakan untuk produksi dengan pemakaian bahan berdasarkan standar yang ditetapkan, menggunakan harga bahan baku standar.

Rumus:

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

Jadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- i. Apabila kuantitas pemakaian sesungguhnya  $>$  kuantitas standar yang diizinkan, maka selisihnya bersifat *unfavorabel*.
- ii. Apabila kuantitas pemakaian sesungguhnya  $<$  kuantitas standar yang diizinkan, maka selisihnya bersifat *favorabel*.

Penyebab terjadinya varians dapat disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Perubahan rancangan produk, peralatan atau metode perolehan produk yang belum dinyatakan standar.
- b. Pemakaian bahan baku substitusi yang menguntungkan atau merugikan.
- c. Selisih hasil dari bahan baku yang mengakibatkan kuantitas yang dipakai lebih besar atau lebih kecil dibanding standar.
- d. Kerugian bahan baku karena rusak, yang disebabkan karyawan tidak terlatih, tidak diawasi atau teledor saat bekerja.
- e. Pengawasan yang terlalu kaku.
- f. Kurangnya peralatan atau mesin.
- g. Kegagalan mengatur mesin atau peralatan dalam kondisi yang baik (Supriono 2008:105).

Selisih kuantitas pemakaian bahan baku merupakan selisih antara jumlah unit aktual bahan baku langsung yang dipakai pada suatu periode dibanding dengan jumlah unit standar yang seharusnya dipakai

untuk menghasilkan output pada periode tersebut. Selisih kuantitas merupakan tanggung jawab bagian produksi yang telah memanfaatkan bahan baku tersebut. Namun selisih yang terjadi bukan tanggung jawab bagian produksi apabila adanya kesalahan dalam menetapkan suatu standar kuantitas bahan baku.

## 2. Varians Tenaga Kerja Langsung

Varians tenaga kerja langsung merupakan hasil dari total biaya tenaga kerja langsung dari suatu periode yang berbeda dengan total biaya tenaga kerja langsung standar untuk *output* pada periode tersebut. Varians tenaga kerja langsung dapat dibagi atas dua komponen: varians tarif (harga) dan varians efisiensi (kuantitas) tenaga kerja langsung (Blocher/Lin, 2007:164).

Berikut adalah analisis atas varians tenaga kerja dan varians efisiensi tenaga kerja untuk suatu operasi:

### a. Varians Tarif Tenaga Kerja

Menurut Bustami (2006:83) varians tarif tenaga kerja adalah selisih tarif biaya tenaga kerja aktual dengan tarif biaya tenaga kerja standar, menggunakan jam kerja aktual.

Rumus:

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

Jadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- i. Apabila tarif upah sesungguhnya  $>$  tarif upah standar, maka selisihnya bersifat *unfavorabel*.
- ii. Apabila tarif upah sesungguhnya  $<$  tarif upah standar, maka selisihnya bersifat *favorabel*.

Penyebab terjadinya varians dapat disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan golongan tarif upah yang 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 (Supriono, 2008:107-108).

Selisih tarif tenaga kerja sebagian besar ditentukan oleh kekuatan-kekuatan eksternal seperti kontrak tenaga kerja dan kontrak serikat buruh. Lebih spesifik lagi tarif upah langsung merupakan tanggung jawab bagian personalia. Bila selisih timbul diakibatkan oleh tarif yang terlalu lampau atau adanya peraturan pemerintah tentang tarif upah maka selisih bukan tanggung jawab bagian personalia.

#### b. Varians Efisiensi Tenaga Kerja

Menurut Bustami (2006:84) Varians Efisiensi Tenaga Kerja adalah selisih antara jam kerja aktual dengan jam kerja standar yang diperkenankan, menggunakan tarif tenaga kerja standar.

Rumus:

$$\begin{aligned} & (\text{Jam Kerja Aktual} - \text{Jam Kerja Standar}) \\ & \times \text{Tarif Tenaga Kerja Standar} \end{aligned}$$

Jadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa:

- i. Apabila jam tenaga kerja sesungguhnya  $>$  jam tenaga kerja standar, maka selisihnya bersifat *unfavorabel*.

- ii. Apabila jam tenaga kerja sesungguhnya  $<$  jam tenaga kerja standar, maka selisihnya bersifat *favorabel*.

Penyebab terjadinya varians dapat disebabkan oleh faktor-faktor sebagai berikut:

- a. Pabrik atau departemen produksi telah bekerja dengan efisien atau tidak efisien yang bisa disebabkan karena pengawasan terhadap tenaga kerja secara baik atau kurang baik.
- b. Telah digunakan bahan yang kualitasnya lebih baik atau lebih jelek dibandingkan standar, sehingga memerlukan waktu (jam) pengerjaan yang lebih pendek atau lebih panjang.
- c. Kurangnya koordinasi dengan departemen produksi lain atau departemen pembantu (Supriono, 2008:109).

Selisih efisiensi upah tenaga kerja merupakan selisih yang terjadi antara total jam kerja tenaga kerja aktual langsung yang dipakai untuk berproduksi dengan total jam kerja tenaga kerja langsung standar untuk output pada suatu periode. Selisih efisiensi upah langsung merupakan tanggung jawab bagian produksi yang memakai tenaga kerja tersebut. Apabila selisih ini akibat dari kesalahan penentuan jam standar, kekurangan bahan baku atau bahan baku yang digunakan kualitasnya rendah, maka selisih ini bukan tanggung jawab bagian produksi.

### 3. Varians Biaya *Overhead* Pabrik (BOP)

Menurut Bustami (2006:85) “Varians *overhead* pabrik adalah selisih biaya *overhead* aktual dengan biaya *overhead* pabrik berdasarkan standar yang diperkenankan”. Analisis biaya *overhead* pabrik dilakukan dengan metode satu varians, metode dua varians, metode tiga varians dan metode empat varians. Varians *overhead* pabrik terdiri dari varians terkendali, varians volume dan varians efisiensi.

Berikut beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung varians *overhead* pabrik menurut Carter (2011:172):

1) Metode Satu Varians

Metode analisis satu varians ini varians biaya *overhead* pabrik dihitung dengan cara mengurangi biaya *overhead* pabrik dengan tarif standar pada kapasitas standar dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya.

BOP aktual .....	xxxx
<i>Overhead</i> pabrik yang dapat dibebankan ke standar (jam standar yang diperbolehkan x tarif BOP standar) .....	xxxx (-)
Varians total BOP .....	xxxx

Sumber: Carter (2011:173)

2) Metode Dua Varians

Varians yang digunakan adalah varians terkendali dan varians volume. Varians terkendali adalah selisih antara biaya *overhead* pabrik aktual yang terjadi dengan anggaran yang diperbolehkan untuk jumlah standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan untuk produksi aktual (Carter, 2011:174). Anggaran yang diperbolehkan dapat dipandang sebagai jumlah biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan sebagai standar jika kuantitas aktual yang diproduksi telah diketahui sebelumnya, dengan kata lain jumlah standar dari biaya *overhead* pabrik variabel yang dianggarkan untuk produksi aktual ditambah dengan total biaya *overhead* pabrik tetap yang dianggarkan.

BOP aktual .....	xxxx
Kelonggaran anggaran berdasarkan jam standar yang diperbolehkan BOP variabel (jam standar x tarif) .....	xxxx
BOP tetap yang dianggarkan .....	xxxx (+)
Varians Terkendali .....	xxxx (-)

Sumber: Carter (2011:174)



Varians volume adalah perbedaan antara anggaran yang diperbolehkan untuk diproduksi aktual dan standar biaya *overhead* pabrik yang dapat dibebankan ke barang dalam proses (Carter, 2011:174). Varians tersebut mengindikasikan biaya kapasitas yang tersedia tetapi tidak digunakan, atau yang tidak digunakan secara efisien. Varians volume dapat dihitung melalui 3 cara sebagai berikut:

- (1) Kelonggaran Anggaran berdasarkan jam standar ..... xxxx  
 BOP yang dapat dibebankan ke barang dalam proses pada  
 harga standar (jam standar x tarif BOP standar) ..... xxxx (-)  
 Varians Volume ..... xxxx

*Sumber: Carter ( 2011:174)*

- (2) BOP tetap yang dianggarkan ..... xxxx  
 BOP tetap yang dapat dibebankan ke produksi  
 (jam standar x tarif BOP standar) ..... xxxx (-)  
 Varians Volume ..... xxxx

*Sumber: Carter ( 2011:175)*

- (3) Jumlah jam kerja yang digunakan untuk menghitung tarif BOP  
 (jam kerja normal atau yang dianggarkan) ..... xxxx  
 Jam kerja standar untuk produksi aktual ..... xxxx (-)  
 Jam kerja yang tidak digunakan secara efisien ..... xxxx  
 Tarif BOP tetap (dikalikan)..... xxxx (x)  
 Varians Volume ..... xxxx

*Sumber: Carter ( 2011:175)*

Maka:

- Varians Terkendali..... xxxx  
 Varians Volume ..... xxxx (+)  
 Varians BOP keseluruhan ..... xxxx

*Sumber: Carter (2011:175)*

### 3) Metode Tiga Standar

Metode tiga varians meliputi varians pengeluaran, varians kapasitas menganggur, dan varians efisiensi. Varians pengeluaran adalah selisih antara biaya *overhead* pabrik aktual dengan anggaran biaya *overhead*

pabrik yang diperbolehkan berdasarkan tingkat dasar alokasi aktual (Carter, 2011:175).

BOP aktual .....	xxxx
Kelonggaran anggaran berdasarkan jam standar diperbolehkan	
BOP variabel (jam aktual x tarif).....	xxxx
BOP tetap yang dianggarkan .....	<u>xxxx (+)</u>
	<u>xxxx (-)</u>
Varians Pengeluaran .....	xxxx

Sumber: Carter ( 2011:176)

Varians kapasitas menganggur adalah selisih antara anggaran yang diperbolehkan berdasarkan tingkat aktual dari dasar alokasi dengan jumlah *overhead* yang akan dibebankan ke produksi bila tidak terdapat sistem biaya standar (Carter, 2011:192).

(1) Kelonggaran anggaran berdasarkan jam aktual .....	xxxx
Jam aktual x tarif BOP .....	<u>xxxx (-)</u>
Varians Kapasitas Menganggur .....	xxxx
<i>Sumber: Carter (2011:192)</i>	
(2) Jam kerja yang digunakan untuk menghitung tarif BOP	
Jam kerja normal .....	xxxx
Jam kerja aktual .....	<u>xxxx (-)</u>
Kelebihan .....	xxxx
Tarif BOP Tetap (dikalikan).....	<u>xxxx (x)</u>
Varians Kapasitas menganggur .....	xxxx

Sumber: Carter (2011:192)

Menurut Carter (2011:192) Varians efisiensi adalah selisih antara tingkat dasar alokasi aktual dengan jumlah standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan untuk produksi aktual dikalikan dengan total tarif biaya *overhead* standar.

(1) Jam aktual x tarif BOP .....	xxxx
BOP dibebankan (jam standar x tarif BOP) .....	<u>xxxx (-)</u>
Varians Efisiensi .....	xxxx

Sumber: Carter (2011:193)



(2) Jam kerja aktual .....	xxxx
Jam kerja standar .....	<u>xxxx</u> (-)
Kelebihan .....	xxxx
Tarif BOP standar (dikalikan).....	<u>xxxx</u> (x)
Varians Efisiensi .....	xxxx
<i>Sumber: Carter (2011:193)</i>	

Maka

Varians pengeluaran .....	xxxx
Varians Kapasitas Mengganggu .....	xxxx
Varians Efisiensi .....	<u>xxxx</u> (+)
Varians BOP keseluruhan .....	xxxx
<i>Sumber: Carter (2011:193)</i>	

#### 4) Metode Empat Varians

Model empat varians ini merupakan perluasan model tiga selisih. Empat varians yang dihitung adalah varians pengeluaran, varians efisiensi variabel, varians efisiensi tetap, dan varians kapasitas mengganggu. Varians efisiensi variabel sama dengan tarif *overhead* dikalikan dengan selisih antara tingkat aktual dari dasar alokasi dengan jumlah standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan untuk produksi aktual (Carter 2011:176). Varians ini mengukur besar penggunaan dasar alokasi yang efisien atau tidak efisien mempengaruhi biaya *overhead* pabrik variabel.

(1) Kelonggaran anggaran berdasarkan jam aktual .....	xxxx
Kelonggaran anggaran berdasarkan jam standar .....	<u>xxxx</u> (-)
Varians Efisiensi Variabel .....	xxxx
<i>Sumber: Carter (2011:176)</i>	

(2) Jam aktual yang digunakan .....	xxxx
Jam standar untuk produksi aktual .....	<u>xxxx</u> (-)
Kelebihan .....	xxxx
Tarif BOP variabel (dikalikan) .....	<u>xxxx</u> (x)
Varians Efisiensi Variabel .....	xxxx
<i>Sumber : Carter (2011:176)</i>	



Varians efisiensi tetap adalah selisih antara biaya *overhead* pabrik tetap yang dibebankan ke produksi berdasarkan tingkat aktual dari dasar alokasi dengan biaya *overhead* pabrik tetap yang akan dibebankan ke produksi berdasarkan jumlah standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan untuk produksi aktual (Carter, 2011:193).

(1) Jam aktual x tarif BOP .....	xxxx
Jam standar x tarif BOP Tetap .....	xxxx (-)
Varians Efisiensi Tetap .....	xxxx

*Sumber: Carter (2011:194)*

(2) Jam aktual yang digunakan .....	xxxx
Jam standar yang diperbolehkan untuk produksi aktual .....	xxxx (-)
Kelebihan .....	xxxx
Tarif BOP tetap (dikalikan) .....	xxxx (x)
Varians Efisiensi Tetap .....	xxxx

*Sumber: Carter (2011:194)*

Maka:

Varians Pengeluaran .....	xxxx
Varians Efisiensi Variabel .....	xxxx
Varians Efisiensi Tetap .....	xxxx
Varians Kapasitas Menganggur .....	xxxx (+)
varians BOP keseluruhan .....	xxxx

*Sumber: Carter (2011:194)*

## F. Perlakuan Terhadap Varians

Penerapan sistem biaya standar bisa saja dijumpai adanya selisih antara biaya standar yang ditetapkan sebelumnya dengan biaya yang sebenarnya dikeluarkan perusahaan dalam pelaksanaan operasi suatu periode.

Selisih biaya yang terjadi baik yang menguntungkan (*favourable*) atau tidak menguntungkan (*unfavourable*) tersebut perlu ditempatkan atau diposisikan.

Menurut Mulyadi (2007:432) selisih yang terjadi dapat diperlakukan dengan cara:

1. Ditutup ke Rekening Rugi-Laba.
2. Dipakai untuk menyesuaikan rekening-rekening Harga Pokok Penjualan dan Persediaan Produk Jadi dan Persediaan Barang dalam Proses.

Menurut Mulyadi (2007:433), perlakuan terhadap selisih yang timbul pada biaya standar dengan biaya sesungguhnya tergantung pada lima faktor:

1. Jenis selisih, selisih biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya *overhead* pabrik.
2. Besarnya selisih. Jika jumlah selisih relatif kecil, disajikan langsung dalam laporan rugi-laba, sedangkan jika jumlahnya relatif besar, diperlakukan sebagai penyesuaian terhadap persediaan dan harga pokok penjualan.
3. Pengalaman penggunaan biaya standar.
4. Sebab-sebab terjadinya selisih (misalnya: apakah terjadi karena kesalahan dalam penentuan standar).
5. Waktu terjadinya selisih (misalnya: apakah selisih yang terjadi merupakan selisih yang tidak biasa, yang disebabkan karena fluktuasi musim).

### G. Perbaikan Terhadap Standar

Standar harus diubah hanya apabila kondisi yang mendasari penentuannya telah mengalami perubahan. Menurut Mulyadi (2007:435) ada dua pendapat mengenai pemberlakuan standar harus diubah:

1. Pendapat pertama mengatakan bahwa standar harus diubah dalam periode akuntansi, yaitu segera setelah diketahui bahwa standar tersebut keliru ditetapkan.
2. Pendapat kedua mengatakan bahwa meskipun standar yang ditetapkan telah mengalami kekeliruan, perbaikan standar harus ditunda sampai akhir periode akuntansi. Hal ini dikarenakan bahwa jika perbaikan standar dilakukan segera dalam akuntansi maka perubahan tersebut akan menghancurkan standar sebagai alat pengukur efisiensi.

Jalan tengah yang diambil dalam pertentangan dua pendapat tersebut adalah: ditinjau dari segi praktisnya, apabila terjadi perubahan yang penting dalam metode produksi, tenaga kerja atau bahan baku yang dipakai baik dalam kuantitas maupun kualitas, maka standar harus segera diubah. Baik standar harga bahan maupun standar tarif upah langsung harus diubah bila terjadi perubahan yang penting pada harga pasar bahan baku dan tarif upah. Setiap sistem harga pokok standar harus ditinjau secara periodik sehingga bisa dilakukan perbaikan jika standar tersebut keliru atau tidak sesuai dengan metode produksi. Bagian akuntansi biaya harus selalu mengadakan penyesuaian dan perbaikan biaya standar agar supaya standar tersebut tidak menyesatkan manajemen. Perubahan hendaknya diterapkan pada standar tertentu tanpa mengganggu sistem harga pokok standar secara keseluruhan.

### H. Efisiensi

Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang kegiatan utamanya memproduksi barang dan selanjutnya dipasarkan. Proses pelaksanaan kegiatan produksi, perusahaan harus membuat perencanaan dan pengendalian yang baik dalam menggunakan sumber daya yang ada. Efisiensi mengukur tingkat keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Efisiensi mengacu pada cara yang paling produktif untuk memanfaatkan sumber daya yang ada secara tepat dan baik.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), efisiensi adalah “Ketepatan cara (usaha, kerja) dalam menjalankan sesuatu dengan tidak membuang-buang waktu, tenaga, dan biaya”. Pendapat lain menurut Blocher/Lin (2007:136) “Operasi yang efisien tidak membuang-buang sumber daya secara cuma-cuma dalam melaksanakan operasinya. Suatu operasi tidak efisien jika perusahaan menggunakan sumber daya melebihi jumlah yang diperlukan”. Berdasarkan pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa efisiensi adalah kemampuan perusahaan dalam mengolah dan menggunakan sumber daya yang ada untuk menghasilkan *output* yang baik, dan tingkat pemborosan yang seminimal mungkin, sehingga didapati hasil (*output*) yang optimal. Tingkat efisiensi dapat diukur dengan membandingkan antara *output* yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan.

### **I. Efisiensi Biaya Produksi**

Secara umum efisiensi mengukur kemampuan perusahaan dalam mengolah dan menggunakan sumber daya yang ada seoptimal mungkin, dengan menghasilkan suatu *output* yang baik dan maksimal. Tingkat efisiensi biaya produksi perusahaan dapat diukur dengan berapa banyak (*input*) yang meliputi bahan baku, uang, dan manusia yang dipergunakan untuk menghasilkan keluaran tertentu. Terkendalnya biaya produksi merupakan salah satu kunci keberhasilan dalam meningkatkan efisiensi biaya produksi perusahaan.

Menurut Daft (2010:09) “Efisiensi organisasi adalah jumlah sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan organisasi”. Pendapat lain

menurut Horngren (2005:12): “Efisiensi adalah adanya tekanan untuk menghasilkan laba yang maksimal, untuk mewujudkannya perusahaan harus terus-menerus menurunkan biaya produksi. Manajer dituntut untuk memahami tugas dan aktivitas-aktivitas misalnya penyalaan mesin atau distribusi produk yang menjadi sumber kenaikan biaya”.

Kemampuan perusahaan dalam menggunakan sumber daya dengan benar disertai dengan tingkat pemborosan yang serendah mungkin dan tanpa memerlukan biaya tambahan, akan menghasilkan tingkat efisiensi produktivitas. Sistem biaya standar merupakan sistem akuntansi biaya yang mengolah informasi biaya sedemikian rupa sehingga dapat mendeteksi penyimpangan yang terjadi antara biaya standar dengan biaya aktual. Jika standar lebih tinggi dari biaya aktual maka terjadi selisih menguntungkan (*favourable*), sedangkan apabila biaya standar lebih rendah dari biaya aktual maka terjadi selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*). Penggunaan analisa varians memungkinkan perusahaan untuk mengetahui seberapa besar biaya yang seharusnya boleh terjadi, yaitu sebesar biaya standar.

Suatu proses produksi dikatakan efisien jika perusahaan menghasilkan produk berkualitas dengan memenuhi standar kualitas yang telah ditetapkan. Menanggulangi adanya penyimpangan biaya yang berakibat pada pemborosan, perusahaan melakukan riset dan dapat langsung mengatasinya. Hal ini memungkinkan para manajer untuk menghapus sejumlah aktivitas (seperti pengerjaan ulang) dan mengurangi biaya untuk lebih memfokuskan

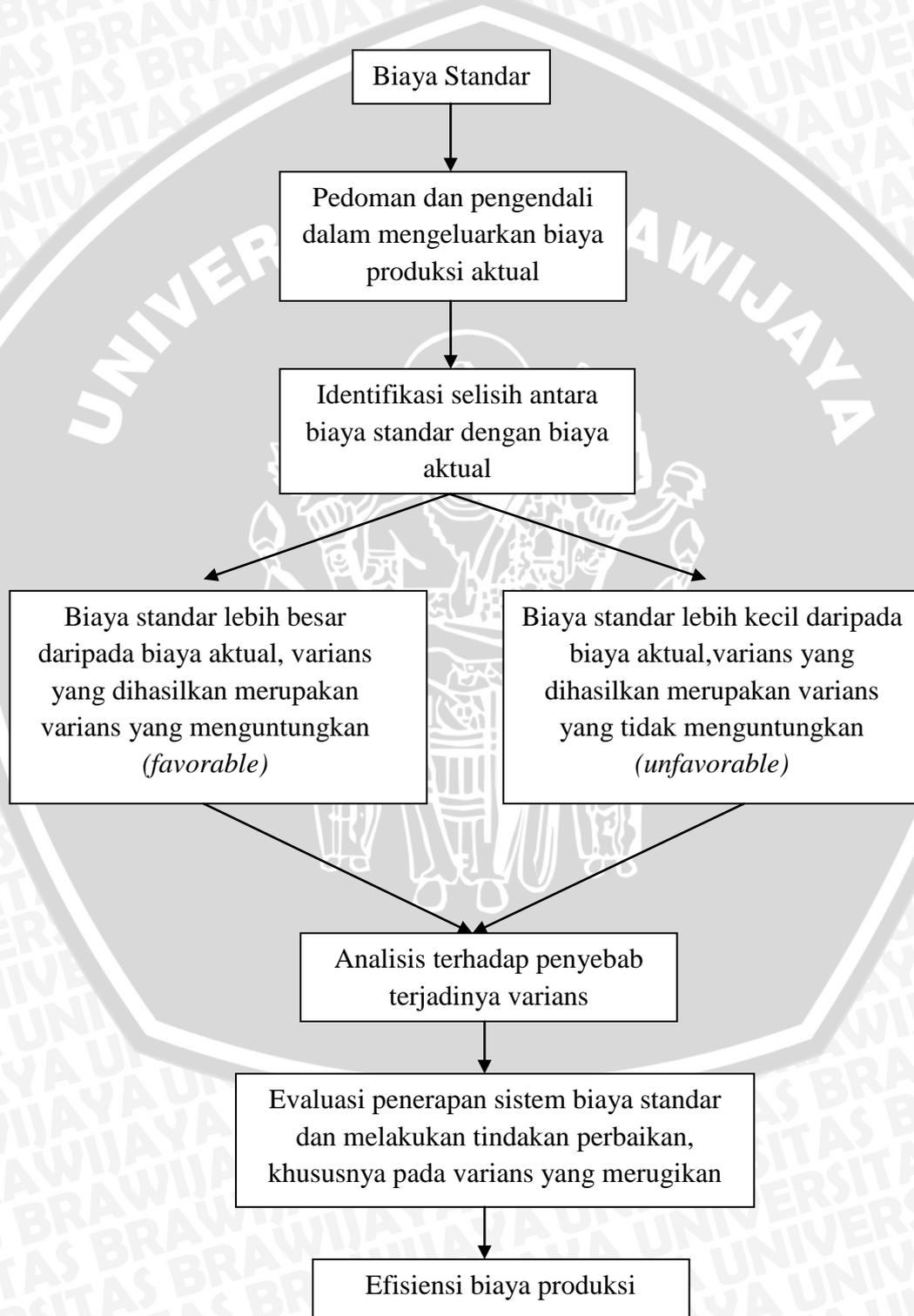
melakukan aktivitas yang diperlukan. Perusahaan yang mampu mengendalikan biaya dengan baik berarti perusahaan tersebut efisien.

Tingkat efisiensi produktivitas tidak dapat dicapai hanya dengan satu orang manajer saja. Tidak menutup kemungkinan manajer divisi lain tidak mengetahui aplikasi rencana kinerja sehingga dibidang lain mengakibatkan pemborosan biaya dalam beroperasi. Maka dari itu untuk mewujudkan efisiensi biaya produktivitas diperlukan koordinasi dan kerjasama yang melibatkan berbagai jenjang manajer dan struktur organisasi melalui program kinerja yang disusun secara terpadu, sehingga efisiensi biaya dapat terwujud.



## J. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan teori-teori yang sudah dikemukakan di atas, dapat disusun ke dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:



### BAB III

## METODE PENELITIAN

### A. Jenis Penelitian

Penelitian dapat digolongkan menurut sudut tinjauan tertentu. Berdasarkan masalah yang dikemukakan oleh peneliti dapat dikatakan bahwa penelitian yang dilakukan termasuk dalam penelitian deskriptif. Menurut Suryabrata (2010:76) metode penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan untuk membuat pencandraan (deskripsi) secara sistematis, dating, dan akurat mengenai fakta-fakta dan sifat-sifat populasi atau daerah tertentu. Penelitian deskriptif menuturkan dan menafsirkan data yang berkenaan dengan fakta, keadaan, variabel, dan fenomena yang akan terjadi saat penelitian berlangsung dan menyajikan apa adanya (Subana dan Sudrajat, 2005:89).

Jenis penelitian yang digunakan penulis dalam penelitian ini bersifat deskriptif dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Menurut Nazir (2009:57) pendekatan studi kasus adalah penelitian tentang status subyek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari personalitas. Tujuan dari pendekatan studi kasus adalah memberikan gambaran secara mendetail tentang latar belakang, sifat-sifat serta karakter-karakter yang khas dari kasus, ataupun status dari subjek, yang kemudian dari sifat-sifat tersebut akan dijadikan suatu hal yang bersifat umum.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa dengan penelitian deskriptif peneliti hanya bermaksud menggambarkan atau menerangkan gejala yang ada, menyajikan data, menganalisis dan menginterpretasikannya. Peneliti mencoba untuk mengetahui keberhasilan penerapan sistem biaya standar pada PT. Gandum Malang dalam rangka peningkatan efisiensi biaya produksi. Model penelitian adalah model penelitian non hipotesis sehingga dalam langkah penelitiannya tidak perlu menguji hipotesis. Tujuan studi kasus adalah peneliti akan melakukan penyelidikan secara mendalam mengenai subjek tertentu untuk memberikan gambaran yang lengkap mengenai subjek, dalam hal ini penyelidikan terhadap PT. Gandum Malang.

## **B. Fokus Penelitian**

Fokus penelitian adalah arahan atau acuan untuk menemukan masalah yang sebenarnya. Fokus penelitian berfungsi sebagai pembatas masalah atau objek yang diteliti. Hal ini dimaksudkan agar memudahkan penulis dalam mengolah dan menginterpretasikan data. Adanya fokus penelitian ini akan membuat peneliti tidak menyimpang dari perumusan masalah, sehingga penelitian terarah dan sesuai dengan sasaran yang diharapkan, dengan begitu tujuan penelitian dapat tercapai. Adapun yang menjadi fokus dalam penelitian ini adalah:

1. Biaya produksi standar, yaitu biaya produksi yang ditetapkan oleh perusahaan, terdiri dari:

- a. Biaya bahan baku langsung standar
  - b. Biaya tenaga kerja langsung standar
  - c. Biaya *overhead* pabrik standar
2. Biaya produksi aktual, yaitu biaya produksi sesungguhnya yang dikeluarkan oleh perusahaan, terdiri dari:
- a. Biaya bahan baku langsung aktual
  - b. Biaya tenaga kerja langsung aktual
  - c. Biaya *overhead* pabrik aktual
3. Harga Pokok Produk, menyangkut besaran biaya yang dikeluarkan PT. Gandum dalam proses produksi kemudian menetapkan secara layak harga jual dari barang tersebut atau disebut Harga Pokok Penjualan.
4. Laporan Rugi-Laba Perusahaan, yaitu laporan keuangan PT. Gandum Malang yang memuat informasi mengenai hasil operasi perusahaan pada suatu periode akuntansi yang menjabarkan unsur-unsur pendapatan dan beban perusahaan sehingga menghasilkan laporan rugi atau laba bersih perusahaan.

### C. Lokasi Penelitian

Pemilihan lokasi dan situs penelitian adalah tempat dimana peneliti menangkap keadaan sebenarnya tentang objek yang diteliti. Peneliti memperoleh data dan informasi yang diperlukan untuk mencapai tujuan dari penelitian yang dilakukan. Penelitian ini dilakukan pada PT. Gandum Malang yang terletak di JL. Mulyosari RT.05 RW.01 Malang. Perusahaan ini merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak di industri rokok.

Melihat kondisi persaingan yang semakin ketat dalam era perdagangan bebas, perusahaan dituntut untuk tiada henti melakukan inovasi secara terus-menerus dan mengembangkan produknya yang tujuannya adalah meningkatkan laba. Menghadapi persaingan yang ada, perusahaan berusaha untuk menghasilkan produk yang berkualitas dengan tingkat efisiensi biaya produksi yang tinggi. Proses produksi yang efisien adalah mampu memanfaatkan sumber daya yang ada seoptimal mungkin tanpa ada banyak pemborosan biaya yang terjadi, untuk itu dibutuhkan perencanaan dan pengendalian atas biaya produksi. Perencanaan dan pengendalian yang baik akan mendukung tingkat efisiensi biaya produksi. Alasan peneliti memilih PT. Gandum Malang sebagai tempat penelitian karena ingin mengetahui hasil analisis selisih yang terjadi pada biaya produksi dalam mencapai tingkat efisiensi produktifitasnya, dan berfokus pada biaya produksi.

#### D. Sumber Data

Menurut Arikunto (2006:129) “Sumber data adalah subyek dari mana data diperoleh. Subyek yang dimaksud merupakan sumber informasi mengenai permasalahan yang menjadi pusat perhatian”. Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder. Menurut Sarwono (2006:123) Data sekunder adalah data yang sudah tersedia sehingga peneliti hanya mencari dan mengumpulkan data yang dibutuhkan. Data sekunder dapat diperoleh dari dokumen perusahaan, lembaga lain yang terkait permasalahan, melalui media. Data sekunder dalam penelitian ini data sekunder berupa anggaran dan realisasi biaya produksi yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrikasi yang berdasarkan pada penelitian terdahulu, bukti, catatan, beberapa dokumen-dokumen, laporan keuangan yang dimiliki perusahaan, dan sebagainya.

#### E. Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah cara yang digunakan peneliti untuk mengumpulkan data. Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik pengumpulan data dokumentasi, yaitu merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan peneliti dengan cara mengumpulkan dan mengambil data, catatan dan dokumen-dokumen perusahaan yang relevan dengan keperluan penelitian untuk kemudian diolah sebagai bahan penelitian.

## F. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian merupakan alat bantu dalam mengumpulkan dan mengolah data tentang variabel-variabel yang diteliti (Subana, 2005:127). Adapun instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pedoman dokumentasi, yaitu pedoman yang memuat garis-garis besar atau kategori yang berupa catatan-catatan atau dokumen-dokumen perusahaan yang relevan dengan masalah yang diteliti.

## G. Metode Analisis

Analisis data merupakan kegiatan mengolah dan menganalisis data sehingga menjadi informasi yang mudah dibaca dan diinterpretasikan. Adapun analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan analisis kuantitatif dan kualitatif. Kualitatif yaitu dengan menggambarkan atau menguraikan hasil penelitian untuk dijabarkan berupa penjelasan-penjelasan. Kualitatif dilakukan terhadap struktur organisasi dan sistem penyusunan standar. Analisis kuantitatif dilakukan dengan membandingkan biaya produksi standar yang telah dianggarkan dengan biaya produksi aktual untuk mengetahui adanya penyimpangan selisih yang terjadi, penyebab-penyebab dan divisi yang bertanggungjawab atas terjadinya selisih tersebut. Perbandingan antara biaya produksi standar dengan biaya produksi aktual dapat memberikan informasi mengenai tingkat efisiensi produktifitas yang terjadi, apakah standar yang tersusun berjalan sesuai rencana atau tidak.

Langkah-langkah analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

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 standar berdasarkan biaya standar jenisnya yaitu biaya standar bahan baku, biaya standar tenaga kerja langsung dan biaya standar *overhead* pabrik.
3. Menggunakan analisis yang dilakukan dengan cara membandingkan antara besarnya jumlah biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dengan jumlah biaya standar yang telah ditetapkan perusahaan.

Analisa selisih biaya standar produksi dengan biaya sesungguhnya adalah dengan cara:

- 1) Analisis Varians Biaya Bahan Baku

Model analisis selisih biaya bahan baku ini, selisih antara biaya sesungguhnya dengan standar dipecah menjadi dua macam varians, yaitu varians harga bahan baku dan varians kuantitas bahan baku.

Rumus perhitungan selisih yaitu:

Varians Harga Bahan Baku:

$$\begin{aligned} & (\text{Harga Bahan Baku Aktual} - \text{Harga Bahan Baku Standar}) \\ & \times \text{Kuantitas Aktual Bahan} \end{aligned}$$

Varians Kuantitas Bahan Baku:

$$\begin{aligned} & (\text{Kuantitas Bahan Aktual} - \text{Kuantitas Bahan Standar}) \\ & \quad \times \text{Harga Bahan Standar} \end{aligned}$$

2) Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

Analisis metode varians antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar dibagi menjadi dua macam varians yaitu, varians tarif tenaga kerja dan varians efisien tenaga kerja.

Rumus Perhitungan varians yaitu:

Varians Tarif Tenaga Kerja:

$$\begin{aligned} & (\text{Tarif Tenaga Kerja Aktual} - \text{Tarif Tenaga Kerja Standar}) \\ & \quad \times \text{Jam Kerja Aktual} \end{aligned}$$

Varians Efisiensi Tenaga Kerja:

$$\begin{aligned} & (\text{Jam Kerja Aktual} - \text{Jam Kerja Standar}) \\ & \quad \times \text{Tarif Tenaga Kerja Standar} \end{aligned}$$

3) Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik

Analisis varians biaya *overhead* pabrik ini digunakan metode empat varians, dimana terdapat varians pengeluaran, varians kapasitas menganggur dan varians efisiensi untuk komponen biaya variabel dan biaya tetapnya. Rumus perhitungan analisis metode empat varians ini adalah:

- a. Varians Pengeluaran:
  - BOP aktual ..... xxxx
  - Kelonggaran Anggaran berdasarkan jam standar diperbolehkan  
BOP variabel (jam kerja aktual x tarif)..... xxxx
  - BOP tetap yang dianggarkan ..... xxxx (+)
  - xxxx (-)
  - Varians Pengeluaran ..... xxxx
  
- b. Varians Kapasitas mengganggu:
  - Jam tenaga kerja yang digunakan untuk menghitung tarif BOP
  - Jam normal ..... xxxx
  - Jam aktual ..... xxxx (-)
  - Kelebihan ..... xxxx
  - Tarif BOP Tetap (dikalikan)..... xxxx (x)
  - Varians Kapasitas mengganggu ..... xxxx
  
- c. Varians Efisiensi Variabel
  - Jam kerja aktual yang digunakan ..... xxxx
  - Jam kerja standar untuk produksi aktual ..... xxxx (-)
  - Kelebihan ..... xxxx
  - Tarif BOP variabel (dikalikan) ..... xxxx (x)
  - Varians Efisiensi Variabel ..... xxxx
  
- d. Varians Efisiensi Tetap
  - Jam kerja aktual yang digunakan ..... xxxx
  - Jam kerja standar untuk produksi aktual ..... xxxx (-)
  - Kelebihan ..... xxxx
  - Tarif BOP tetap (dikalikan)..... xxxx (x)
  - Varians Efisiensi Tetap ..... xxxx

4. Mengukur Efisiensi, dimana hal ini dapat digunakan sebagai patokan atau tolok ukur. Sistem biaya standar yang diterapkan dapat menunjukkan penyimpangan yang terjadi antara biaya produksi aktual dengan biaya produksi standar. Hal ini akan menunjukkan tingkat efisiensi atau inefisiensi yang dicapai perusahaan. Pengukuran tersebut dapat mempermudah perusahaan untuk melakukan koreksi atau tindakan perbaikan dari penyimpangan yang mungkin terjadi, khususnya jika penyimpangan itu tidak menguntungkan atau



berdampak inefisiensi pada produktifitas perusahaan. Pengukuran efisiensi dapat ditentukan setelah diadakan perhitungan terhadap analisis varians. Pencatatan selisih biaya produksi perusahaan antara biaya produksi aktual dengan biaya produksi standar akan memberikan pengaruh terhadap Harga Pokok Penjualan. Apabila selisih yang terjadi menunjukkan penyimpangan yang menguntungkan (*favorable*) maka dikatakan efisien, sehingga diperlakukan sebagai pengurangan pada harga pokok penjualan. Jika selisih yang terjadi menunjukkan penyimpangan yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) maka dikatakan inefisien, sehingga diperlakukan sebagai penambahan pada harga pokok penjualan, sehingga akan mempengaruhi Laporan Rugi-Laba keuangan perusahaan.

## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### A. Penyajian Data

##### 1. Sejarah Singkat Perusahaan

PT. Gandum Malang pada awalnya berdiri adalah perusahaan perorangan yang memproduksi rokok kretek merek “GANDUM” yang berlokasi di JL. Raya Bandulan no. 201, Kelurahan Bandulan, Kecamatan Sukun, Kota Malang dimana dahulu dikenal Jl. Sumpersari No. 178 Desa Sumpersari, Kecamatan Wagir, Kabupaten Malang. Perusahaan ini didirikan oleh Bapak Widjayanto Wibowo pada 27 Februari 1979. Kegiatan usaha rokok kretek diawali dengan melibatkan beberapa orang tenaga kerja perempuan untuk mengelinting rokok, yang lebih dikenal dengan Sigaret Kretek Tangan (SKT), namun kegiatan perusahaan sudah dilaksanakan secara menyeluruh yang meliputi pengolahan, produksi, administrasi dan pemasaran.

Pada tahun 1981, perusahaan mulai berkembang dan mulai membutuhkan tambahan tenaga kerja hingga tahun 1983 perusahaan bisa memperkerjakan sebanyak 1200 orang tenaga kerja. Mengingat kapasitas dan sarana yang kurang memadai dan sangat sederhana untuk menampung tenaga kerja yang semakin banyak, maka untuk mengantisipasi perusahaan mulai mengembangkan usahanya dengan membuka pabrik baru yang terletak di Kelurahan Mulyorejo, Kecamatan Sukun, Kotamadya Malang, lokasi ini berjarak kurang lebih 700 meter dari pabrik sebelumnya.

Sejalan dengan hal tersebut, pada tahun 1984 perusahaan rokok Gandum ditingkatkan statusnya dari perusahaan perseorangan menjadi Perseroan Terbatas (PT) Gandum. Hal ini dilakukan mengingat bahwa semakin besar perusahaan ini maka semakin besar pula tantangan yang dihadapi dan juga merupakan upaya untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Sehingga diharapkan dengan peralihan status menjadi Perseroan Terbatas dapat menumbuhkan daya dukung dari elemen dunia usaha seperti *supplier*, perbankan dan pemangku kepentingan lainnya bagi perusahaan, yang merupakan tantangan yang harus dihadapi perusahaan.

Pada tahun 1985 produksi mulai dilakukan ditempat yang baru dengan kapasitas produksi yang ditingkatkan dan sarana yang lebih baik dari sebelumnya. Peningkatan kapasitas produksi tersebut pihak perusahaan berharap dapat memenuhi permintaan pasar yang ternyata pada saat itu konsumen telah mengalami perubahan selera yaitu yang semula konsumen menyukai rokok tangan kemudian bergeser ke rokok kretek filter mesin. Sehubungan dengan adanya perubahan selera konsumen tersebut hal ini merupakan tantangan sekaligus peluang untuk untuk memasuki babak baru pemasaran rokok. Selanjutnya guna melengkapi informasi tentang harapan konsumen terhadap cita rasa rokok filter maka perusahaan mengadakan riset yang ditindak lanjuti dengan memproduksi rokok berbasis filter yang lebih dikenal dengan sigaret kretek mesin

Pada pertengahan tahun 1986, kehadiran SKM mulai mendapat sambutan dari konsumen. Hal ini dapat mendongkrak area pemasaran dan

aktivitas perusahaan dapat berjalan baik dari sebelumnya. PT. Gandum sampai dengan saat ini tetap beroperasi dalam menciptakan produk Sigaret Kretek Tangan (SKT) dan Sigaret Kretek Mesin (SKM) dalam memasarkan produknya.

Sesuai dengan perkembangan regulasi pemerintah di bidang cukai hasil tembakau yang bergulir paska reformasi sampai saat ini, menempatkan posisi industri rokok pada situasi dan kondisi yang semakin sulit diprediksi. Mengantisipasi hal tersebut, maka dengan tetap memelihara optimisme diharapkan kedepannya perusahaan mampu dan bertahan dalam menyikapi dinamika usaha ditengah persaingan. Perusahaan Rokok PT. Gandum merumuskan rancangan kegiatannya sebagai berikut :

- Mempertahankan tenaga kerja dibagian linting rokok kretek (SKT), harian dan tenaga kerja bulanan pada posisi ideal, sejumlah  $\pm 2.300$  orang, terdiri  $\pm 80\%$  tenaga kerja wanita, dan sisanya  $20\%$  tenaga kerja laki-laki.
- Meningkatkan kualitas produksi rokok untuk mempertahankan dan mengembangkan pangsa pasar.
- Upgrade permesinan mulai dari mesin primary sampai dengan mesin rokok filter (SKM), guna mendukung peningkatan kualitas produksi.
- Pengembangan jenis produk sesuai trend selera konsumen, yakni rokok filter mild.
- Meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang handal guna menyongsong ketatnya persaingan pasar rokok.

- Meningkatkan citra perusahaan terhadap *stakeholder* (semua pemangku kepentingan), sehingga menimbulkan daya dukung yang besar bagi operasional perusahaan.

## 2. Identitas Perusahaan

Nama Perusahaan : PT. Gandum

Pimpinan Perusahaan : Tusin Kaman, SE

Mulai Berdiri : 27 Februari 1979

Alamat Kantor/Pabrik : Jl. Mulyosari RT: 05 RW: 01,

Kelurahan Mulyorejo, Kecamatan Sukun,

Kota Malang

PO BOX : 114

Telepon : (0341) 569401

Fax : (0341) 566530

Jenis Usaha : Industri Rokok Kretek

1. Sigaret Kretek Tangan
2. Sigaret Kretek Mesin

### 3. Visi dan Misi Perusahaan

Sebagaimana diketahui bahwa setiap perusahaan yang didirikan mempunyai suatu tujuan tertentu untuk dicapai dalam rangka melaksanakan aktivitas, baik tujuan jangka pendek maupun tujuan jangka panjang serta berusaha semaksimal mungkin untuk tujuan tersebut. Tujuan perusahaan merupakan langkah pertama yang penting dalam perencanaan, karena tujuan merupakan alasan utama dari pada perusahaan untuk menentukan ke arah mana aktivitas-aktivitas perusahaan akan dijalankan. Tanpa mengetahui tujuan, tidaklah mungkin untuk mengetahui tugas apa yang harus dikerjakan oleh setiap orang yang ada didalam perusahaan dan masalah apa yang akan dihadapi didalam menjalankan tugas serta tanggung jawabnya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu Visi dan Misi PT. Gandum Malang adalah sebagai berikut:

- a. Visi : Maju Bersama Meretas Kemakmuran yang Berkelanjutan
- b. Misi : Berusaha dengan penuh dedikasi untuk meraih dan mewujudkan kesejahteraan integral bagi seluruh *stakeholder* (Pemangku kepentingan) di bidang industri rokok kretek.

#### 4. Bentuk Badan Hukum

Bentuk badan hukum perusahaan merupakan hal yang sangat penting. Bentuk badan hukum sebuah perusahaan akan menentukan arah dan tujuan serta strategi yang akan dijalankan oleh perusahaan tersebut. Berhasil tidaknya usaha-usaha yang dijadikan tergantung pada keputusan awal tersebut. Bentuk badan hukum Perusahaan Rokok Gandum Malang adalah Perseroan Terbatas (PT) yang secara resmi menurut aturan hukum berdiri pada Tahun 1984.

#### 5. Tujuan Perusahaan

Menjalankan aktivitas dalam perusahaan tidak bisa lepas dari tujuan yang ditetapkan sebelumnya, karena tujuan perusahaan merupakan hal yang penting dan merupakan sasaran yang harus dicapai. Tujuan-tujuan yang ingin dicapai oleh PT. Gandum Malang meliputi:

##### a. Tujuan Jangka Pendek

Tujuan jangka pendek merupakan tujuan yang ingin dicapai dalam kurun waktu relatif singkat dalam suatu periode yang biasanya dalam waktu satu tahun. Selain daripada itu, tujuan jangka pendek merupakan dasar bagi perusahaan untuk mencapai tujuan jangka panjang.

Adapun tujuan jangka pendek perusahaan adalah sebagai berikut:

##### 1) Meningkatkan volume penjualan

Meningkatkan volume penjualan sesuai dengan yang diharapkan oleh perusahaan, sehingga jumlah laba yang diperoleh akan meningkat

pula. Perolehan laba yang didapat nantinya akan mendukung kinerja perusahaan dan dapat meningkatkan saran prasarana (aset perusahaan) yang akan menunjang kegiatan operasional perusahaan.

## 2) Mencapai proses produksi yang efektif dan efisien

Mencapai proses produksi yang efektif dan efisien adalah guna menghindari terjadinya pemborosan biaya operasional, maka secara berkelanjutan diusahakan adanya peningkatan efisiensi dalam proses produksi yang meliputi:

1. Pengadaan bahan baku
2. Optimalisasi penggunaan kapasitas mesin dan tenaga kerja
3. Pengawasan dan pengendalian pos-pos biaya

Efisiensi tersebut guna mencapai tingkat operasional perusahaan secara keseluruhan yang efektif yang selanjutnya dapat menekan biaya dan harga produk seoptimal mungkin sehingga memiliki daya saing yang tinggi dipasaran.

### b. Tujuan Jangka Panjang

Tujuan jangka panjang yang akan dicapai adalah eksistensi, tumbuh dan berkembang perusahaan yang sesuai dengan jaman. Tujuan jangka panjang ini dapat terwujud, bilamana pencapaian tujuan jangka pendek dapat diraih sebagaimana yang ditetapkan dan diharapkan.

Adapun tujuan jangka panjang perusahaan adalah sebagai berikut:

1) Mencapai pertumbuhan dan kemajuan usaha yang maksimal

Sudah menjadi lazim jika perusahaan menginginkan pertumbuhan dan kemajuan usaha (profit) yang tinggi dan mengidentifikasi diri berada di posisi jajaran perusahaan yang *bonafide*, terpancang dan terpercaya dalam kancah dunia usaha. Peningkatan profitabilitas perusahaan yang baik akan menjadikan perusahaan dapat lebih fleksibel dalam menata dan mengelola operasional perusahaan yang integral sesuai dengan harapan dan tuntutan jaman (*up to date*).

2) Memperkuat posisi pasar di dalam persaingan

Persaingan merupakan masalah, namun bisa berubah menjadi peluang yang harus dihadapi perusahaan. Menyikapi persaingan dalam pasar, maka PT. Gandum Malang memperkokoh posisi pasar, merancang strategi yang cepat, tepat, dan dapat dipertanggungjawabkan.

3) Menjaga kontinuitas

Perusahaan didirikan dan dirancang untuk terus melanjutkan operasional usahanya sampai waktu yang tidak ditentukan. Oleh karena itu, segala sumber daya yang dimiliki perusahaan senantiasa secara bertahap dan proporsional harus mengalokasikan kemampuannya untuk menghadapi masa yang akan datang. Untuk itu, perusahaan harus terus berupaya meraih tingkat pertumbuhan yang baik dan optimal setiap tahunnya, sehingga dengan kemampuan finansial yang handal dapat menyelenggarakan perusahaan sebagaimana

mestinya, tentunya dengan menghadirkan produk yang berkualitas, terpercaya dan distribusi yang kontinyu.

#### 4) Mengadakan ekspansi

Laba yang akan diperoleh perusahaan nantinya diharapkan dapat memperluas usaha. Ekspansi dapat berupa penambahan peralatan untuk meningkatkan kapasitas produksi atau dengan memperluas areal perusahaan.

### 6. Lokasi Perusahaan

Lokasi perusahaan adalah tempat dimana perusahaan didirikan untuk melakukan segala aktivitas perusahaan. Pemilihan lokasi sangat penting bagi perusahaan karena akan mempengaruhi kedudukan perusahaan dalam persaingan dan menentukan kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Tujuan dari penentuan lokasi perusahaan adalah untuk membantu perusahaan beroperasi lancar, efektif dan efisien sehingga faktor-faktor yang berhubungan dengan biaya produksi dan distribusi dapat ditekan serendah mungkin dan diharapkan nantinya akan memberikan keuntungan yang maksimal bagi perusahaan.

Lokasi perusahaan PT. Gandum Malang baik pabrik maupun kantornya berkedudukan cukup strategis dan sangat tepat untuk menunjang kelancaran operasi perusahaan. Salah satu yang harus dipertimbangkan perusahaan dalam mendirikan perusahaan adalah pemilihan tempat bagi perusahaan karena hal tersebut berperan dalam menjalankan operasional

perusahaan. Jika perusahaan salah dalam menentukan lokasi maka akan memperbesar biaya produksi yang akan mengakibatkan harga jual produk menjadi tinggi. Penentuan lokasi harus didasarkan atas pertimbangan-pertimbangan cermat terhadap semua faktor yang berpengaruh penting terhadap perusahaan, yaitu:

a) Faktor Primer

1. Bahan Baku

Tembakau sebagai bahan utama dalam pembuatan rokok merupakan suatu masalah bagi perusahaan. Perusahaan memperoleh tembakau dari KUD petani tembakau, para pedagang tembakau dan supplier tetap perusahaan baik dari kota Malang maupun dari luar kota Malang seperti Madura, Bojonegoro, Wlingi, Temanggung dan Jember. Cengkeh merupakan bahan utama campuran untuk membuat rokok, sedangkan saos adalah bahan pembantu yang mudah di dapatkan perusahaan.

2. Tenaga Kerja

Tenaga kerja merupakan faktor produksi yang sangat penting untuk menunjang aktivitas perusahaan agar berjalan lancar. Disekitar lingkungan perusahaan banyak tersedia tenaga kerja PT. Gandum Malang dikelilingi beberapa desa yang sebagian penduduknya bermata pencaharian sebagai buruh tani dan buruh perusahaan.

### 3. Transportasi

Transportasi merupakan faktor yang sangat penting dalam rangka menjamin kelancaran pengangkutan. Kegiatan transportasi pada PT. Gandum Malang tidak mengalami kesulitan karena segala macam kendaraan dapat masuk dengan baik sehingga kelancaran arus barang atau bahan baku dan barang hasil produksi dapat di distribusikan dengan baik.

### 4. Sumber-sumber lain

Perusahaan dalam hal ini tidak mengalami kesulitan karena lingkungan di sekitar perusahaan dapat menyediakan pelayanan teknis serta perusahaan mendapat jasa produktif seperti ahli reparasi, sarana air bersih, fasilitas komunikasi, dan fasilitas perkreditan.

#### b) Faktor Sekunder

##### 1. Hubungan dengan masyarakat

Sikap masyarakat akan menentukan berhasil tidaknya kelancaran perusahaan didalam menjalankan ativitasnya. Aktivitas perusahaan dapat berjalan sesuai dengan harapan hal ini dikarenakan kondisi perusahaan yang baik sehingga masyarakat sangat apresiatif terhadap kinerja prusahaan. Lokasi perusahaan yang berjauhan dengan lingkungan pemukiman masyarakat turut menunjang faktor keberhasilan PT. Gandum dalam beroperasi sehingga dalam menjalankan aktivitasnya sehari-hari PT. Gandum tidak mengganggu masyarakat sekitar.

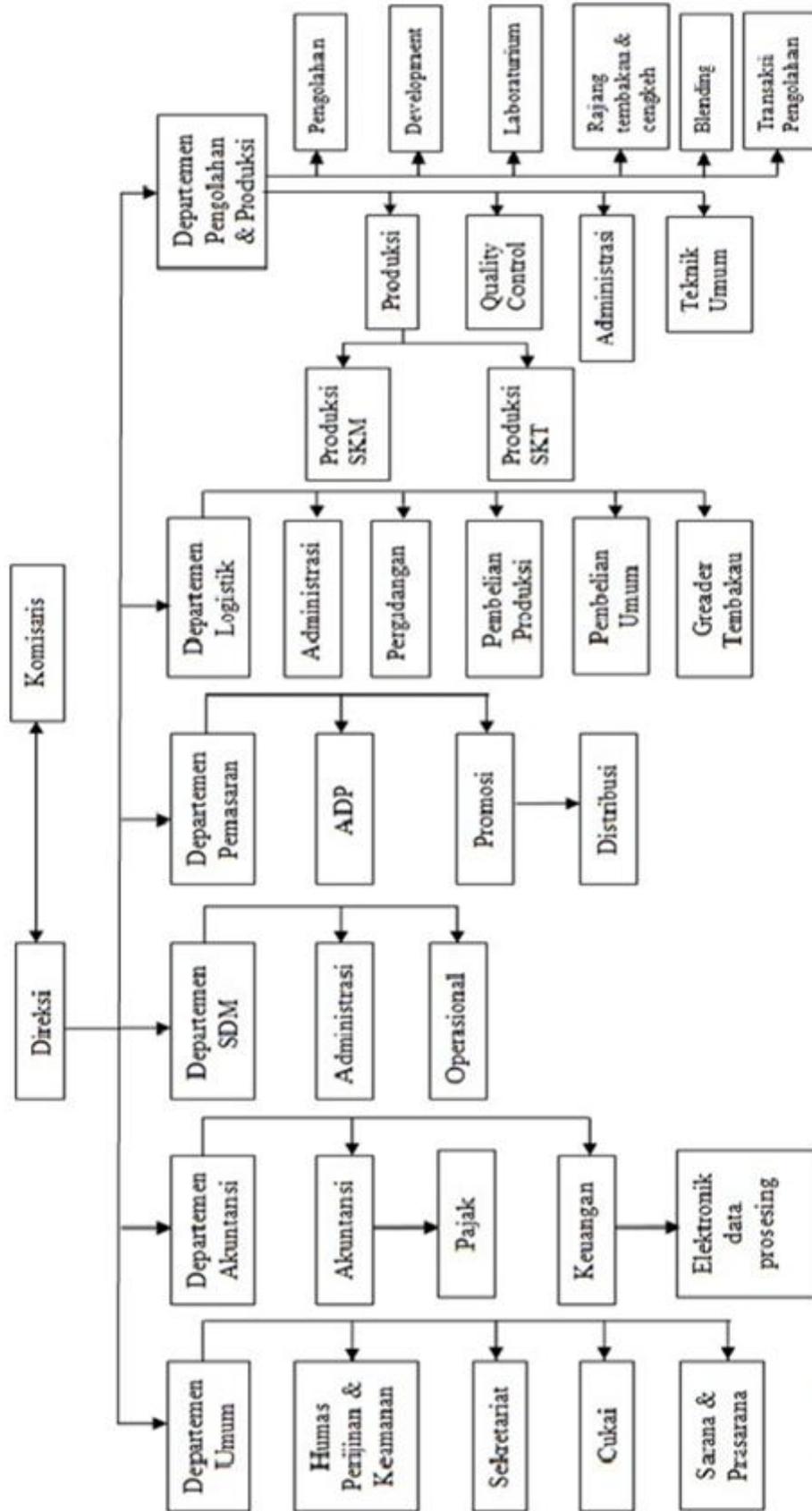
## 2. Kemungkinan Perluasan atau Ekspansi Perusahaan

Pemilihan lokasi perusahaan harus memperhatikan dan mempertimbangkan kemungkinan dalam melakukan perluasan perusahaan, hal ini merupakan salah satu cara dalam mengembangkan pertumbuhan perusahaan dalam mencapai tujuannya. Lokasi perusahaan Gandum berada di pinggir kota dan tanah masih cukup tersedia sehingga memungkinkan untuk meningkatkan ekspansi, dengan demikian kebutuhan lahan untuk perluasan tanah tidak ada masalah.

## 7. Struktur Organisasi

Struktur organisasi yang baik adalah yang mencerminkan adanya pembagian tugas, wewenang, dan tanggung jawab dari atasan kepada bawahannya dalam pelaksanaan tugas. Struktur organisasi merupakan suatu susunan dan hubungan antara tiap bagian serta posisi yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasional untuk mencapai tujuan yang diharapkan dan diinginkan. Struktur organisasi menggambarkan dengan jelas pemisahan kegiatan pekerjaan antara yang satu dengan yang lain dan menunjukkan suatu hubungan aktivitas dan fungsi dari suatu posisi pekerjaan. Struktur organisasi PT. Gandum Malang berbentuk garis lurus, untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada gambar:

Struktur Organisasi PT. Gandum Malang



Gambar 1  
Struktur Organisasi pada PT. Gandum Malang tahun 2013

Deskripsi jabatan dari masing-masing bagian yang ada pada PT. Gandum Malang adalah sebagai berikut:

a. Dewan Komisaris

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Mengawasi jalannya perseroan secara keseluruhan dan menetapkan kebijakan umum perusahaan.
- 2) Mengangkat dan memberhentikan Direktur Utama (berdasarkan rapat direksi).
- 3) Mengawasi dan juga bertindak sebagai penasihat Direktur Utama.
- 4) Menyelenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham dan Rapat Direksi.

b. Direktur Utama

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Merencanakan, menentukan, dan mengendalikan segala kebijaksanaan serta kegiatan perusahaan.
- 2) Bertanggung jawab penuh kepada Dewan Komisaris atas jalannya perusahaan.
- 3) Melaksanakan pengawasan secara menyeluruh atas kelancaran jalannya perusahaan.
- 4) Meminta pertanggungjawaban atas pekerjaan karyawan melalui Kepala Departemen.
- 5) Bertindak untuk dan atas nama perusahaan dalam menjalankan tugas yang berhubungan dengan pihak intern maupun ekstern.

c. Departemen Akuntansi dan Keuangan

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada Direktur Utama.
- 2) Bertanggung jawab atas kegiatan administrasi keuangan perusahaan.
- 3) Meminta laporan neraca anggaran pendapatan dan belanja tiap bagian serta laporan realisasi penggunaannya.
- 4) Melaksanakan kegiatan untuk keperluan perpajakan dan kebecukaaian.
- 5) Menyelenggarakan akuntansi perusahaan dan melaporkan posisi keuangan.
- 6) Memastikan bahwa semua transaksi keuangan sudah dibuktikan.

d. Departemen Umum dan Personalia

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada Direktur Utama.
- 2) Menangani surat-surat direksi dan penjadwalan kegiatan direktur utama.
- 3) Mengarsipkan laporan kegiatan direksi.
- 4) Mengorganisir ketenagakerjaan agar tercipta suasana kerja yang harmonis.
- 5) Merencanakan, menyeleksi dan melatih sumber daya manusia yang ada dan yang dibutuhkan perusahaan.
- 6) Menangani masalah yang berhubungan dengan ketenagakerjaan.
- 7) Melakukan hubungan dengan pihak luar terkait dengan kegiatan operasional perusahaan.
- 8) Melaksanakan rekrutmen dan pembinaan karyawan.

e. Departemen Produksi

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada direktur utama.
- 2) Merencanakan penyediaan bahan dasar untuk proses produksi.
- 3) Mengadakan pengujian dan pengolahan secara efektif dan efisien untuk pengembangan mutu.
- 4) Mengadakan pengawasan dan implementasi program kerja yang ada.
- 5) Mengkoordinasi dan bertanggung jawab atas segala proses produksi secara keseluruhan.
- 6) Mrngambil kebijakan yang terkait dengan produksi agar menghasilkan produk yang sempurna.
- 7) Mengawasi alat-alat dan perlengkapan produksi.

f. Departemen Pemasaran

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada direktur utama.
- 2) Merencanakan penjualan untuk tiap daerah dan untuk tiap jenis produk.
- 3) Menentukan kebijakan harga jual, sistem pemasaran dan survei pasar.
- 4) Merencanakan kegiatan promosi dan mencari daerah pemasaran.
- 5) Menunjukkan agen atau distributor untuk memasarkan produk perusahaan.
- 6) Melakukan pengiriman barang kepada konsumen, agen, distributor dan melakukan hubungan baik dengan relasi.

g. *Quality Control*

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada produksi.
- 2) Melakukan pengecekan kualitas produk yang dihasilkan perusahaan.
- 3) Mengambil *sample* untuk dicek kerapian dan ketepatan ukuran serta beratnya.
- 4) Melaporkan kepada kepala produksi segera mungkin jika terdapat barang yang tidak memenuhi standar.
- 5) Membuat laporan mingguan, bulanan, atau tahunan secara detail mengenai seksi QC dan hasil yang dicapai maupun masalah-masalah yang dihadapi.

h. Departemen Logistik

Tugas dan wewenang adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada direktur utama.
- 2) Melakukan kebijakan yang digariskan sesuai bagian yang dibawahinya.
- 3) Melakukan pengadaan penyimpanan dan pendistribusian barang untuk diproduksi.
- 4) Melakukan riset kualitas maupun kuantitas bahan dan barang kebutuhan produksi serta kebutuhan perusahaan secara menyeluruh.
- 5) Mengawasi kelancaran administrasi logistik.

i. Departemen Pengolahan

Tugas dan wewenangnya adalah:

- 1) Bertanggung jawab kepada direktur utama.
- 2) Mengelola barang dalam proses untuk memenuhi kebutuhan produksi.
- 3) Melakukan riset pengembangan mutu barang dalam proses.
- 4) Merencanakan program kerja pengolahan bahan yang kemudian didistribusikan ke anggota.
- 5) Melakukan pengawasan atas implementasi program kerja.

## 8. Tenaga Kerja

a. Jumlah Karyawan

Keseluruhan jumlah karyawan yang bekerja pada PT. Gandum Malang berjumlah 2.228 orang. Karyawan tersebut terdiri dari karyawan tetap, karyawan harian dan karyawan borongan.

1. Karyawan tetap

Karyawan tetap ditempatkan pada bagian fungsi dan staf

2. Karyawan Harian

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

### 3. Karyawan Borongan

Karyawan borongan ditempatkan pada bagian penggilingan dan bagian *packing* dan mendapatkan upah sesuai dengan barang yang dihasilkan.

Berikut adalah jumlah berdasarkan kualitas karyawan PT. Gandum Malang dilihat dari tingkat pendidikannya disajikan sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Kualitas Karyawan PT. Gandum Malang**  
**Berdasarkan Tingkat Pendidikan**

Pendidikan	Karyawan		Total
	Laki- Laki	Perempuan	
Perguruan Tinggi	97	18	115
Diploma III	18	5	23
SMA	239	31	270
SMP	95	24	119
SD	105	100	205
Non Pendidikan	0	1.496	1.496
Jumlah	554	1.674	2.228

Sumber: PT. Gandum Malang (2011)

## 9. Upah dan Sistem Penggajian

Suatu perusahaan antara pimpinan dan karyawan harus memiliki hubungan yang paling menguntungkan. Di pihak perusahaan membutuhkan tenaga kerja untuk proses operasional dan di pihak karyawan menerima upah dan gaji sebagai balas jasa atas pekerjaannya. PT. Gandum Malang juga memberikan fasilitas- fasilitas lain berupa pengobatan, biaya kecelakaan, biaya kematian, bonus dan lain sebagainya.

Sistem upah dan gaji yang diterapkan pada PT. Gandum Malang sebagai berikut :

a. Gaji dan upah

1) Karyawan Bulanan

Bagi karyawan bulanan pembayaran gaji dilaksanakan setiap akhir bulan.

2) Tenaga Kerja Harian

Bagi tenaga kerja harian pembayaran upah berdasarkan absensi setiap hari dengan periode Senin – Jumat. Upah dibayarkan setiap hari Sabtu sesuai dengan upah minimum kota (UMK) yaitu Rp. 1.340.300 per bulan. PT Gandum Malang memberikan upah minimal Rp. 1.500.000 per bulan.

3) Tenaga Kerja Borongan

Bagi tenaga kerja borongan besarnya upah berdasarkan banyaknya hasil kerja borongan yaitu Rp. 18.000 – Rp. 20.000 untuk 1000 batang rokok. Upah dibayarkan setiap minggu yaitu hari Sabtu. Tenaga kerja borongan mendapat bonus Rp.30.000 setiap menghasilkan per 18.000 batang setiap minggunya.

b. Tunjangan

Tunjangan adalah tambahan benefit yang ditawarkan perusahaan pada pekerjanya. Selain menerima upah pokok, karyawan menerima beberapa tunjangan dari PT. Gandum Malang. Berikut tunjangan dan fasilitas yang diterima karyawan antara lain:

## I. Tunjangan Tetap

Tunjangan tetap adalah tunjangan jabatan berdasarkan jabatan yang dipegang. Berikut tunjangan yang diperoleh berdasarkan jabatan yang dipegang:

- 1) Direktur
- 2) Kepala Departemen
- 3) Kepala Seksi/Bagian
- 4) Kepala Sub Seksi/Bagian

## II. Tunjangan sosial

Tunjangan dan fasilitas yang diterima karyawan antara lain:

- 1) Tunjangan-tunjangan, seperti tunjangan perkawinan, tunjangan kematian, dan tunjangan melahirkan.
- 2) Sarana-sarana pelengkap berupa masjid dan loker karyawan, ruang auditorium, ruang olahraga, dan alat musik band.

## 10. Jadwal Kerja dan Jam Kerja

Pada dasarnya jadwal dan jam kerja karyawan pada perusahaan diatur atas dasar kebijaksanaan direksi dengan memperhatikan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Hari kerja perusahaan dalam seminggu adalah 6 hari kerja. Jam kerja yang berlaku pada PT. Gandum Malang tersebut diperuntukan pada semua karyawan dalam menjalankan aktivitasnya. Adapun perincian jam kerja dan jam istirahat karyawan Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 3**  
**Aktivitas Jam Kerja Karyawan pada Perusahaan Rokok**  
**PT. Gandum Malang**

Hari Kerja	Jam Kerja	Jam Istirahat
Senin	08:00 – 16:00	11:30 – 12:30
Selasa	08:00 – 16:00	11:30 – 12:30
Rabu	08:00 – 16:00	11:30 – 12:30
Kamis	08:00 – 16:00	11:30 – 12:30
Jum'at	08:00 – 16:00	11:15 – 13:00
Sabtu	08:00 – 15:00	11:15 – 12:30

Sumber: PT. Gandum Malang (2013)

## 11. Bidang Produksi

Bidang produksi, dalam hal ini mengelola sumber daya yang ada untuk menghasilkan output yang diinginkan atau yang disebut proses produksi. Proses produksi pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang menggunakan sumber-sumber yang ada seperti tenaga manusia, bahan baku, dana, mesin serta peralatan pendukung lainnya dengan proses yang terus menerus dan berurutan dari awal hingga akhir proses. Adapun bahan-bahan, peralatan mesin yang dibutuhkan dalam suatu proses produksi adalah sebagai berikut:

### a. Bahan Baku

Bahan baku adalah yang membentuk suatu bagian yang menyeluruh dari barang jadi yang dapat dimasukkan secara langsung kedalam perhitungan-perhitungan biaya produksi. Bahan baku utama pembuatan rokok pada PT. Gandum Malang adalah tembakau dan cengkeh. Adapun penjelasannya adalah sebagai berikut:

### 1) Tembakau

Tembakau merupakan bahan baku utama dari rokok. Sebelum jadi bahan baku siap pakai tembakau harus diproses terlebih dahulu. Tembakau yang dibeli perusahaan diberi tanda daerah asal, kualitas, tahun panen dan berat tembakau. Tembakau yang digunakan adalah tembakau Madura, Paiton, Kasturi, Welery, Bojonegoro, Jember, tembakau Besekan, tembakau Virginia, Selorpuro, Krosak, Pahang dan tembakau Magelang.

### 2) Cengkeh

Cengkeh merupakan bahan utama campuran untuk membuat rokok. Cengkeh yang baru dipanen tidak dapat digunakan secara langsung tetapi cengkeh tersebut harus disimpan dahulu kurang lebih dua tahun, hal ini akan mempengaruhi kualitas rokok yang dihasilkan. Berdasarkan hal ini, PT. Gandum membeli cengkeh yang sudah disimpan selama  $\pm 2$  tahun tersebut langsung dari *supplier* atau para pemasok.

### b. Bahan Penolong

Bahan pembantu berfungsi sebagai penunjang dalam menghasilkan produk akhir dan untuk memperlancar proses produksi itu sendiri. Adanya bahan pembantu dapat meningkatkan kualitas, mudah dipakai, tahan lama, dan mempermudah pendistribusiannya. Bahan lain atau tambahan untuk membantu pembuatan rokok antara lain:

a) Saos

Saos merupakan bahan pembantu dalam pembuatan rokok. Saos digunakan untuk menimbulkan rasa dan aroma. Saos yang digunakan sebagai bahan baku pencampuran terdiri dari berbagai macam rasa sesuai dengan jenis rokok.

b) Kertas Ambri / *cigaret*

Kertas ambri digunakan sebagai pembungkus tembakau yang sudah dicampur dengan cengkeh dan saos untuk menjadi sebatang rokok. Pada kertas ini sudah terdapat garis dalam pelintingan harus lurus dengan merek rokok.

c) Kertas Etiket

Kertas etiket merupakan kertas yang digunakan untuk membungkus rokok bagian luar atau disebut dengan tempat rokok yang telah terdapat gambar atau logo dan tulisan pembungkus rokok Gandum. Satu etiket terdapat 12 batang rokok.

d) Plastik/ Opp, digunakan untuk membungkus etiket yang berisi rokok. Plastik/ Opp ini berguna untuk menambah daya tarik dari kemasan rokok.

e) Perekat atau Lem, digunakan untuk merekatkan kertas etiket, kertas ambri, kertas slop maupun kraft.

f) Kertas Bandrol

Kertas bandrol adalah kertas yang bertuliskan harga rokok. Kertas bandrol juga menunjukkan tanda bukti pembayaran pungutan negara

atas barang kena cukai yaitu tarif cukai, dimana dalam pita cukai tertera harga ketetapan pemerintah yang merupakan harga eceran bungkus rokok dan tarif cukai yang dikenakan atasnya. Pelekatan pita cukai ditempelkan di etiket samping pada setiap bungkusnya.

c. Mesin dan Peralatan Produksi

Mesin dan peralatan merupakan fasilitas produksi yang sangat penting dalam menunjang keberlangsungan proses produksi. Mesin dan peralatan produksi mencakup berbagai sarana dan fungsi yang digunakan dalam produksi. Mesin dan peralatan yang digunakan dalam menjalankan proses produksi pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang adalah sebagai berikut:

**Tabel 4: Peralatan Produksi yang Digunakan pada Perusahaan Rokok PT. Gandum-Malang**

<p>Alat Produksi Utama</p> 	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mesin perajang tembakau</li> <li>2. Mesin perajang cengkeh</li> <li>3. Mesin giling</li> <li>4. Mesin pencampur</li> <li>5. <i>Cigarette making machine</i></li> <li>6. <i>Cigarette packing machine</i></li> <li>7. Mesin wrapper</li> <li>8. Mesin pengayak tembakau</li> <li>9. Mesin <i>vacum pump</i></li> <li>10. <i>Stamper</i></li> </ol>
<p>Alat Produksi Pembantu</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Alat potong kertas</li> <li>2. Alat pengasah pisau</li> </ol>
<p>Alat Produksi Bukan Mesin</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Alat linting</li> <li>2. Tempat oven</li> <li>3. Jengkele</li> <li>4. Tempeh</li> <li>5. Gunting</li> <li>6. Meja dan kersi untuk produksi SKT</li> <li>7. Heater</li> <li>8. pengepak</li> </ol>

Sumber: PT. Gandum Malang 2013

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

1. Mesin Perajang Tembakau

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

2. Mesin Perajang Cengkeh

Mesin perajang cengkeh digunakan untuk merajang cengkeh, sehingga diperoleh ukuran yang sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh perusahaan.

3. Mesin Giling

Mesin giling berfungsi untuk menggiling atau melumatkan tembakau dan cengkeh, sehingga siap untuk dijadikan bahan campuran komposisi rokok.

4. Mesin Pencampur

Mesin pencampur adalah mesin yang digunakan untuk mencampur bahan-bahan penyusun rokok yaitu antara tembakau, cengkeh, dan saos yang sudah diolah berdasarkan jumlah komposisi yang sudah ditentukan.

5. *Cigarette making machine*

*Cigarette making machine* adalah mesin untuk memproduksi rokok jenis SKM (Sigaret Kretek Mesin).

6. *Cigarette packing machine*

*Cigarette packing machine* berfungsi untuk membungkus rokok batangan dalam bentuk pak.

7. *Mesin wrapper*

*Mesin wrapper* untuk membungkus pak rokok dengan plastik.

8. *Mesin pengayak tembakau*

*Mesin pengayak tembakau* adalah berfungsi memisahkan tembakau rajangan dengan benda asing seperti debu, kayu, kertas, serta bahan asing lainnya yang berbahaya terutama bermaterial logam.

9. *Mesin vacum pump*

10. *Stamper*

*Stamper* adalah mesin penempel bandrol rokok atau biasa disebut pelekot pita cukai.

d. *Proses produksi*

Tahap-tahap proses produksi pada PT. Gandum Malang:

1) *Pengolahan bahan baku*

Proses yang pertama kali dilakukan adalah proses pengolahan bahan baku yaitu tembakau yang masih dalam bentuk lembaran-lembaran dimasukkan ke dalam mesin rajang tembakau. Sebelum tembakau dirajang, terlebih dahulu dilakukan pengecekan untuk melihat kualitas masing-masing tembakau. Proses selanjutnya adalah pencampuran beberapa komposisi dari jenis tembakau untuk mendapatkan suatu campuran tembakau yang diperlukan guna memproduksi suatu jenis

rokok tertentu. Kemudian tembakau dimasukkan ke dalam mesin pendingin dimana proses ini kelembabannya tetap dan terjaga agar tidak terlalu kering atau terlalu basah.

2) Pengolahan biji cengkeh

Cengkeh dilembabkan dahulu selama kurang lebih satu hari, kemudian diangkat dan dimasukkan ke dalam mesin rajang cengkeh. Hasil cengkeh yang telah dirajang, selanjutnya dikeringkan dengan cara dioven. Hasil dari proses ini adalah didapati bahwa cengkeh menjadi kering.

3) Proses *blending*

Tembakau rajangan yang merupakan campuran dari beberapa jenis tembakau, kemudian dicampur dengan cengkeh rajangan yang telah dikeringkan dan dicampur dengan saos tertentu. Kemudian dimasukkan ke dalam *flavoring cylinder*. Hasil dari proses ini adalah campuran tembakau, cengkeh dan saos matang yang sudah siap digiling.

4) Proses penggilingan / penglentingan

Proses penggilingan adalah proses membungkus campuran tembakau, cengkeh, dan saos dengan menggunakan kertas rokok yang dikenal dengan kertas ambri. Pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang, proses penggilingan dibedakan ke dalam dua macam cara. Yaitu:

- a. Proses mesin yang dikenal dengan SKM (Sigaret Kretek Mesin), yaitu campuran proses penggilingan SKM dengan mesin secara otomatis, dan memerlukan pengawasan yang ketat.
- b. Proses tangan yang dikenal dengan SKT (Sigaret Kretek Tangan), yaitu hasil dari campuran tembakau, cengkeh, saos kemudian dilinting menjadi batangan rokok dengan menggunakan mesin pelinting yang digerakkan oleh tenaga manusia dan dirapikan dengan gunting. Jika hasil pengelintingan kurang memenuhi syarat maka bagian sortir akan menyortir dan kemudian dilinting kembali. Sedangkan yang memenuhi syarat akan dimasukkan kee dalam oven dengan panas antara  $40^{\circ}\text{C}$  sampai dengan  $50^{\circ}$  agar rokok tersebut benar-benar kering dan harum.

#### 5) Proses Penyortiran

Proses penyortiran merupakan proses pemeriksaan dan pengecekan kualitas rokok yang dihasilkan. Proses penyortiran meliputi:

- 1) Kepadatan atau kelembekan hasil giling rokok
- 2) Ketepatan sambungan kertas ambri
- 3) Ketepatan ukuran bulatan atau diameter rokok

Proses penyortiran ini dibutuhkan keahlian atau keterampilan khusus yang cakap, karena pada bagian ini yang menentukan apakah rokok yang akan dipasarkan nantinya telah memenuhi standar yang telah ditetapkan karena akan berhubungan langsung dengan kepuasan konsumen.

6) Proses pengemasan

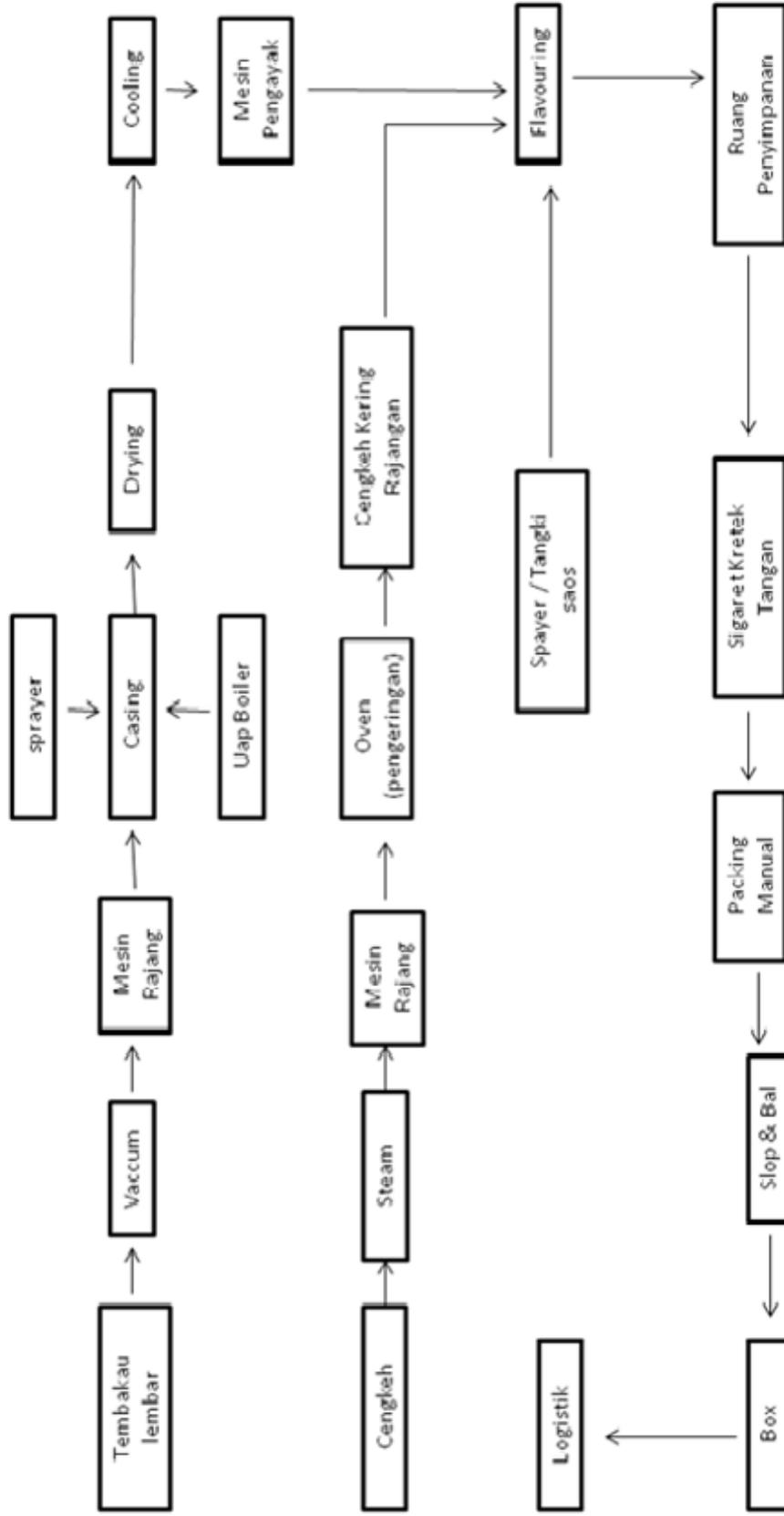
Proses ini merupakan proses terakhir dari proses produksi rokok proses pengemasan meliputi proses pengepakan, pengepresan, dan pengebalan (*boxing*). Pada proses pengepakan rokok yang memenuhi standar untuk dijual, diambil 10 atau 12 batang dibungkus menggunakan kertas almunium foil, kemudian dibungkus dengan kertas etiket dan dibungkus lagi dengan kertas plastik. Tahap selanjutnya adalah pemberian bandrol atau pita cukai sesuai dengan harga rokok tersebut. Proses pembungkusan dilakukan secara manual. Selanjutnya adalah proses pengepresan, proses ini menggunakan karton untuk mewadahi beberapa pak rokok, kemudian dari pres rokok dibungkus kertas bal yang disebut pengebalan.

Tujuan dari proses ini adalah:

- a. Supaya tahan lama
- b. Memperindah kemasan
- c. Memudahkan konsumen untuk mengenal jenis rokok
- d. Memudahkan dalam membawanya, menyalurkan, dan menjualnya.

Secara skematis, proses dari pembuatan rokok di Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang dapat dilihat digambar sebagai berikut:

**Arus Proses Produksi PT. Gandum Malang**



**Gambar 2**

**Arus Proses Produksi Sigaret Kretek Tangan pada PT. Gandum Malang**

## 12. Hasil Produksi

Aktivitas produksi PT. Gandum Malang menghasilkan dua jenis produk rokok yaitu sigaret kretek tangan (SKT) dan sigaret kretek mesin (SKM). Nama merek rokok yang dihasilkan PT. Gandum beragam, baik untuk produksi SKT maupun SKM. Berdasarkan kuantitas batang rokok yang berada dalam 1 pak rokokpun relatif, hal ini bertujuan untuk menyesuaikan kondisi budget dan selera konsumen. Berikut adalah produk-produk yang dihasilkan dari PT. Gandum Malang :

**Tabel 5**  
**Jenis Produk yang Dihasilkan Perusahaan Rokok**  
**PT. Gandum Malang**

Jenis Proses	Merk yang Dipasarkan	Isi	HJE
<b>Sigaret Kretek Tangan</b>	Gandum Mas Special	10	Rp. 5.500
	Gandum Jaya	12	Rp. 6.200
	Gandum Kuning Special	12	Rp. 6.300
	Pintu Gerbang SP	12	Rp. 6.500
	Pintu Gerbang HP	12	Rp. 6.700
<b>Sigaret Kretek Mesin</b>	Gandum Mas Filter	12	Rp. 7.000
	Pintu Gerbang	12	Rp. 6.800
	Pintu Gerbang Executive	12	Rp. 7.400
	Gandum Mas Super	16	Rp. 9.000
	Pintu Gerbang Eksekutif	16	Rp. 9.200

Sumber : PT. Gandum Malang 2013

### 13. Pemasaran

#### a. Daerah pemasaran

Daerah pemasaran dari hasil produksi PT. Gandum Malang tidak hanya berfokus pada suatu daerah saja akan tetapi berusaha untuk menjangkau daerah pemasaran yang luas. Daerah pemasaran yang merupakan target pemasaran PT. Gandum Malang tidak hanya sekitar Pulau Jawa saja, melainkan mencakup wilayah di luar Pulau Jawa.

Berikut daerah pemasaran yang dicapai PT. Gandum Malang meliputi:

#### 1) Wilayah Pulau Jawa

- a) Malang
- b) Madura
- c) Bojonegoro

#### 2) Wilayah luar Pulau Jawa:

- a) Sumatra: Sumatra Utara: Medan dan Tebing Tinggi

Riau

Bangka

Sumatra Selatan: Palembang

Sumatera Barat

Lampung.

- b) Kalimantan: Kalimantan Tengah dan Kalimantan Barat

- c) Sulawesi: Sulawesi Utara (Manado) dan Sulawesi Tenggara

Gorontalo

Sulawesi Selatan (Ujung Pandan)

b. Price Policy

Kebijakan harga pada PT. Gandum Malang ditentukan oleh pemerintah yaitu menteri tenaga kerja.

c. Promosi penjualan

Kegiatan promosi penjualan yang dilakukan oleh PT. Gandum Malang untuk meningkatkan volume penjualan dan memperluas pangsa pasar adalah melalui *advertising*.

Kegiatan periklanan yang dilakukan oleh perusahaan adalah:

- 1) Memasang pasang nama perusahaan di depan lokasi perusahaan
- 2) Memperkenalkan hasil produksi perusahaan melalui kalender
- 3) Pembuatan poster dan stiker yang ditempel di tempat umum
- 4) Media masa dan radio.

d. Saluran Distribusi

PT. Gandum Malang mengambil suatu kebijakan mengenai saluran distribusi yang merupakan sarana yang digunakan oleh perusahaan dalam usahanya menyalurkan hasil produksi ke konsumen sebagai berikut:

Produsen → agen → pengecer → konsumen

e. Perusahaan Pesaing

Perusahaan pesaing yang menjadi ancaman bagi Pabrik Rokok PT. Gandum Malang di Kota Malang diantaranya sebagai berikut:

- i. PT. Bentol Malang
- ii. PT. Ongkowidjojo
- iii. PR. Kompas
- iv. PR. Adi Bungsu, dll

## B. Data Perusahaan

Perusahaan Rokok PT. Gandum-Malang mempunyai berbagai variasi produk yang dipasarkan baik SKT maupun SKM. Produksi pengolahan rokok berbasis Sigaret Kretek Tangan (SKT), PT. Gandum-Malang menangani SKT merek Gandum Mas Special, Gandum Jaya dan Gandum Kuning Special. Merek rokok lain diproduksi anak perusahaan yang masih dalam naungan PT. Gandum, dan tidak berada dalam satu area. Berikut hasil produksi SKT yang dihasilkan PT. Gandum-Malang:

Tabel 6: Hasil Produksi Rokok SKT pada PT. Gandum tahun 2013

No.	Merek Produk	Satuan	Jumlah
1.	Gandum	Pak	73.336.920
2.	Pintu Gerbang	Pak	48.891.280

Sumber Data: PT. Gandum Malang

Berdasarkan data di atas dapat diketahui bahwa hasil produksi tertinggi dihasilkan oleh rokok merek SKT Gandum. Hasil produksi SKT Gandum lebih tinggi, hal ini dikarenakan guna memenuhi permintaan dan selera para konsumen di pasaran. Hal ini menandakan rokok merek Gandum sangat mendapat apresiasi dari konsumen.

Pada penelitian ini peneliti memfokuskan pada produksi rokok SKT Gandum saja, karena produksi yang dilakukan PT. Gandum Malang tempat peneliti melakukan penelitian adalah rokok SKT merek Gandum. Proses produksi untuk produk, baik SKM dan SKT Pintu Gerbang diproduksi tidak dalam satu kawasan produksi. Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti berfokus pada data biaya perusahaan yang berkaitan dengan biaya produksi SKT Gandum.

## 1. Data Utama

Tabel 7

**Anggaran Biaya Produksi Perusahaan Rokok PT. Gandum-Malang  
SKT Gandum Kapasitas Normal 76.200.000 pak Tahun 2013**

No.	Keterangan	Jumlah (Rp)
<b>1.</b>	<b>Biaya Bahan Baku</b>	
	– Tembakau	103.463.460.000
	– Cengkeh	32.979.125.000
	<b>Total Biaya Bahan Baku</b>	<b>136.442.585.000</b>
<b>2.</b>	<b>Biaya Tenaga Kerja Langsung</b>	<b>25.671.240.000</b>
<b>3.</b>	<b>Biaya Overhead Pabrik</b>	
	1. Biaya Bahan Penolong	
	– Kertas ambri	5.452.110.000
	– Plastik OPP	4.572.000.000
	– Saos	32.766.000.000
	– Dos	213.360.000
	– Etikel	5.452.110.000
	– Pita cukai dan bandrol	24.404.362.000
	– Lem	250.000.000
	Total biaya pembantu	73.109.942.000
	2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	834.385.450
	3. Biaya Listrik, Air, dan Telepon	1.350.000.000
	4. Biaya Bahan Bakar	3.505.200.000
	5. Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	21.025.000
	6. Biaya Penyusutan Gedung Pabrik	19.000.000
	7. Biaya Penyusutan Kendaraan	18.500.000
	8. Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik	64.000.000
	9. Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	96.000.000
	10. Biaya Asuransi Tenaga Kerja Langsung	200.487.200
	11. Biaya Lain-lain	20.000.000
	<b>Total Biaya Overhead Pabrik</b>	<b>79.238.539.650</b>
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>241.352.364.650</b>

Sumber Data: PT. Gandum-Malang

**Tabel 8**  
**Realisasi Biaya Produksi Pabrik Rokok PT. Gandum Malang 2013**  
**Sigaret Kretek Tangan (SKT) Gandum**

No.	Keterangan	Jumlah (Rp)
<b>1.</b>	<b>Biaya Bahan Baku</b>	
	– Tembakau	105.333.753.000
	– Cengkeh	36.696.149.730
	<b>Total Biaya Bahan Baku</b>	<b>142.029.902.730</b>
<b>2.</b>	<b>Biaya Tenaga Kerja Langsung</b>	<b>24.283.510.000</b>
<b>3.</b>	<b>Biaya Overhead Pabrik</b>	
	1. Biaya Bahan Penolong	
	– Kertas ambri	5.453.648.000
	– Plastik OPP	4.426.932.080
	– Saos	31.258.245.500
	– Dos	209.010.000
	– Etikel	5.453.648.000
	– Pita cukai dan bandrol	24.428.501.125
	– Lem	35.000.000
	Total biaya pembantu	71.264.984.705
	2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	834.385.450
	3. Biaya Listrik, Air, dan Telepon	1.329.823.595
	4. Biaya Bahan Bakar	3.270.161.400
	5. Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	21.025.000
	6. Biaya Penyusutan Gedung Pabrik	19.000.000
	7. Biaya Penyusutan Kendaraan	18.500.000
	8. Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik	62.093.600
	9. Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	93.543.450
	10. Biaya Asuransi Tenaga Kerja Langsung	200.487.200
	11. Biaya Lain-lain	20.072.500
	<b>Total Biaya Overhead Pabrik</b>	<b>77.134.076.900</b>
	<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>243.447.489.630</b>

Sumber Data: PT. Gandum-Malang

**PT. Gandum Malang**  
**Realisasi Laporan Harga Pokok Penjualan Tahun 2013**

**Bahan Baku:**

Persediaan Awal Bahan Baku	Rp. 32.027.068.580
Pembelian Bahan Baku	Rp. 133.032.474.000
Persediaan Bahan Baku	Rp. 165.059.542.580
Persediaan Akhir Bahan Baku	(Rp. 23.029.639.850)
Pemakaian Bahan Baku	<b>Rp. 142.029.902.730</b>
<b>Biaya tenaga kerja langsung</b>	<b>Rp. 24.283.510.000</b>

**Biaya Overhead Pabrik:**

Bahan penolong yang dipakai	Rp. 71.264.984.705
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 834.385.450
Biaya listrik, air, dan telepon	Rp. 1.329.823.595
Biaya bahan bakar	Rp. 3.270.161.400
Biaya penyusutan peralatan pabrik	Rp. 21.025.000
Biaya penyusutan gedung pabrik	Rp. 19.000.000
Biaya penyusutan kendaraan	Rp. 18.500.000
Biaya pemeliharaan gedung pabrik	Rp. 62.093.600
Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan	Rp. 93.543.450
Biaya Asuransi Tenaga Kerja Langsung	Rp. 200.487.200
Biaya lain-lain	Rp. 20.072.500

**Total Biaya FOH** **Rp. 77.134.076.900**

**Total Biaya Produksi** **Rp. 243.447.489.630**

Persediaan awal barang dalam proses	Rp. 12.874.310.545
Total barang dalam proses	Rp. 256.321.800.175
Persediaan akhir barang dalam proses	(Rp. 12.986.775.425)
Harga pokok produksi	Rp. 243.335.024.750
Persediaan awal barang jadi	Rp. 2.721.715.390
Harga pokok barang tersedia dijual	Rp. 246.056.740.140
Persediaan akhir barang jadi	(Rp. 2.087.051.890)

**Harga Pokok Penjualan** **Rp. 243.969.688.250**

Sumber Data: PT. Gandum-Malang

**PT. Gandum – Malang**  
**Laporan Laba Rugi tahun 2013**

Penjualan	Rp. 401.352.160.000
Harga Pokok Penjualan	<b>Rp. 243.969.688.250</b>
<b>Laba Kotor</b>	<b>Rp. 157.382.471.750</b>
<b>Biaya Operasional:</b>	
Biaya Penjualan	
– Bagian komisi penjualan	Rp. 4.943.862.105
– Biaya promosi	Rp. 1.730.855.650
– Biaya transportasi	Rp. 2.820.645.000
<b>Total Biaya Penjualan</b>	<b>Rp. 9.495.362.755</b>
Biaya Administrasi dan Umum	
– Biaya gaji kantor	Rp. 16.483.240.800
– Biaya asuransi	Rp. 204.185.200
– Biaya lain-lain	Rp. 450.035.288
<b>Total Biaya Administrasi</b>	<b>Rp. 17.137.461.288</b>
<b>Total Biaya Operasional</b>	<b>Rp. 26.632.824.043</b>
<b>Laba Sebelum Pajak</b>	<b>Rp. 130.749.647.707</b>
<b>Pajak</b>	<b>Rp. 10.975.733.600</b>
<b>Laba</b>	<b>Rp. 119.773.914.107</b>
<b>Pendapatan di Luar Usaha</b>	<b>Rp. 16.014.194.050</b>
<b>Laba Bersih</b>	<b>Rp. 135.788.108.157</b>

Sumber Data PT. Gandum-Malang

## 2. Data Pendukung

Berikut ini disajikan data pendukung yang diperlukan untuk mempermudah proses analisis diantaranya anggaran dan realisasi hasil produksi SKT Gandum, anggaran pemakaian bahan baku, realisasi biaya bahan baku rokok SKT Gandum, realisasi hasil produksi rokok SKT Gandum tahun 2013, jumlah tenaga kerja langsung bagian produksi dan realisasi jam kerja tenaga kerja langsung tahun 2013.

Tabel 9: Anggaran Biaya Pemakaian Bahan Baku Rokok SKT Gandum pada Kapasitas Normal 76.200.000 pak

Jenis Bahan	Kuantitas (kg)	Harga (Rp)	Biaya Produksi (Rp)
Tembakau	2.299.188	45.000	103.463.460.000
Cengkeh	286.775	115.000	32.979.125.000
Total	2.585.963	160.000	136.442.585.000

Sumber Data: PT. Gandum-Malang, tahun 2013

Tabel 10

Realisasi Pemakaian dan Biaya Bahan Baku Rokok SKT Gandum

Bulan	Tembakau		Cengkeh	
	Kuantitas (kg)	Jumlah Harga (Rp)	Kuantitas (kg)	Jumlah Harga (Rp)
1	184.840	8.312.960.000	23.055	2.659.494.200
2	177.138	8.236.917.000	22.094	2.562.833.600
3	186.530	8.487.115.000	23.265	2.710.798.100
4	192.542	8.856.932.000	24.016	2.773.793.500
5	185.940	8.553.240.000	23.192	2.725.068.000
6	183.740	8.635.780.000	22.918	3.242.849.500
7	200.243	9.611.664.000	24.976	3.546.601.000
8	169.434	8.386.983.000	21.133	3.148.860.940
9	184.840	9.057.160.000	23.055	3.227.796.570
10	192.540	9.627.000.000	24.015	3.482.215.300
11	182.648	8.949.752.000	22.781	3.428.609.850
12	172.375	8.618.250.000	21.500	3.187.229.170
Jumlah	2.212.800	105.333.753.000	276.000	36.696.149.730

Sumber Data: PT. Gandum-Malang, tahun 2013

Tabel 11: Realisasi Hasil Produksi Rokok  
SKT Gandum tahun 2013

No.	Bulan	Jumlah (pak)
1.	Januari	6.125.900
2.	Februari	5.870.732
3.	Maret	6.182.002
4.	April	6.381.254
5.	Mei	6.162.448
6.	Juni	6.089.530
7.	Juli	6.636.380
8.	Agustus	5.615.405
9.	September	6.125.982
10.	Oktober	6.381.187
11.	November	6.053.284
12.	Desember	5.712.816
<b>Total</b>		<b>73.336.920</b>

Sumber Data: PT. Gandum-Malang tahun 2013

Tabel 12: Jumlah Karyawan Bagian Produksi  
SKT Gandum pada PT. Gandum Malang

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Karyawan pencampuran	38 orang
2.	Karyawan penggiling	1.068 orang
3.	Karyawan pembungkus	230 orang
<b>Total</b>		<b>1.336 orang</b>

Sumber Data: PT. Gandum-Malang tahun 2013

Tabel 13: Anggaran Jam Kerja Tenaga Kerja Langsung  
SKT Gandum pada Kapasitas Normal 76.200.000 pak

No.	Bulan	Jam Kerja Langsung (jam)
1.	Januari	182
2.	Februari	168
3.	Maret	168
4.	April	175
5.	Mei	175
6.	Juni	175
7.	Juli	189
8.	Agustus	168
9.	September	175
10.	Oktober	182
11.	November	168
12.	Desember	175
<b>Total</b>		<b>2.100</b>

Sumber Data: PT. Gandum Malang

Tabel 14: Realisasi Jam Kerja Tenaga Kerja Langsung tahun 2013

No.	Bulan	Jam Kerja Langsung (jam)
1.	Januari	168
2.	Februari	161
3.	Maret	160
4.	April	175
5.	Mei	169
6.	Juni	167
7.	Juli	182
8.	Agustus	154
9.	September	168
10.	Oktober	175
11.	November	167
12.	Desember	168
<b>Total</b>		<b>2.013</b>

Sumber Data: PT. Gandum Malang

Tabel 15: Anggaran Biaya *Overhead* Semivariabel tahun 2013

Bulan	Biaya Listrik, Air dan telepon	Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik	Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan Pabrik	Biaya Lain- lain
1.	112.380.000	5.327.600	7.990.000	1.650.000
2.	108.400.000	5.139.000	7.540.000	1.580.000
3.	108.400.000	5.139.000	7.650.000	1.606.000
4.	112.050.000	5.515.700	7.860.000	1.660.000
5.	112.370.000	5.312.000	7.944.000	1.664.000
6.	112.370.000	5.277.000	7.968.000	1.720.000
7.	122.300.000	5.327.600	8.716.000	1.812.000
8.	108.400.000	5.139.000	7.710.000	1.600.000
9.	111.390.000	5.280.000	7.992.000	1.650.000
10.	116.350.000	5.515.700	8.273.000	1.730.000
11.	109.230.000	5.217.200	7.985.000	1.630.000
12.	116.360.000	5.797.800	8.372.000	1.698.000
Total	1.350.000.000	64.000.000	96.000.000	20.000.000

Sumber Data: PT. Gandum Malang

### C. Analisis Data dan Interpretasi

#### 1. Penyusunan Anggaran Biaya Produksi yang Diterapkan pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang

Perusahaan rokok PT. Gandum Malang dalam menyusun anggaran biaya produksinya hanya pada satu tingkat kapasitas, yaitu pada kapasitas normal produksi yang disusun dalam anggaran dasar produksi. Anggaran dasar produksi tersebut digunakan dalam mengendalikan biaya produksi. Berdasarkan anggaran dasar produksi tersebut perusahaan telah menetapkan standar biaya bahan baku dan standar biaya tenaga kerja langsung, sedangkan untuk mengendalikan biaya *overhead* pabrik perusahaan menyusun berdasarkan pada data historis tahun lalu dan menyesuaikannya dengan taksiran perubahan pada tahun yang mendatang. Berikut adalah penetapan atas standar dan realisasi biaya produksi pada PT. Gandum-Malang:

##### 1) Penetapan Standar Bahan Baku

Standar bahan baku terdiri dari standar harga dan standar pemakaian. Biaya standar menjadi unit pembatas anggaran perusahaan. Anggaran biaya bahan baku menunjukkan anggaran kuantitas dan harga pokok dari bahan baku yang akan dipakai dalam periode anggaran. Berikut adalah data atas standar kuantitas bahan baku dan standar harga bahan baku, serta realisasi biaya bahan baku:

Tabel 16:

Standar dan Realisasi Bahan Baku Rokok SKT Gandum tahun 2013

Nama Bahan	Standar Kuantitas	Kuantitas Aktual	Standar Harga per Kg	Harga Aktual per Kg
Tembakau	2.299.188 kg	2.212.800 kg	Rp. 45.000	Rp. 47.602,02142
Cengkeh	286.775 kg	276.000 kg	Rp. 115.000	Rp. 132.957,06420

Sumber: Data diolah

Perhitungan untuk harga bahan baku aktual adalah sebagai berikut:

Harga aktual tembakau per Kg:

$$\text{Rp. } 105.333.753.000 : 2.212.800 \text{ kg} = \text{Rp. } 47.602,02142$$

Harga aktual cengkeh per Kg:

$$\text{Rp. } 36.696.149.730 : 276.000 \text{ kg} = \text{Rp. } 132.957,0642$$

## 2) Penetapan Standar Tenaga Kerja Langsung

Standar tenaga kerja langsung juga terdiri dari varians harga dan pemakaian (efisiensi), akan tetapi faktor manusia membuat penetapan biaya standar tenaga kerja menjadi lebih sulit dari pada biaya standar bahan baku. Hal ini dikarenakan terdapat banyak unsur yang mempengaruhi produktivitas tenaga kerja, misalnya keadaan kesehatan karyawan, tingkah laku seorang karyawan terhadap faktor-faktor psikologis karyawan lainnya. Penetapan standar biaya tenaga kerja langsung berupa jam kerja langsung dan anggaran biaya tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk karyawan yang terlibat secara langsung dengan proses produksi. Berkaitan dengan penelitian ini yang termasuk ke dalam tenaga kerja langsung adalah karyawan bagian pencampuran, penggilingan, dan pembungkusan karena berhubungan langsung dengan produksi rokok.

Tenaga kerja bagian produksi tersebut dalam SKT Gandum adalah sebanyak 1.336 orang.

Paparan data anggaran dan realisasi biaya produksi dapat diketahui bahwa anggaran biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 25.671.240.000 sedangkan untuk realisasi biaya tenaga kerja langsung adalah sebesar Rp. 24.283.510.000 Berikut adalah perhitungan anggaran dan realisasi upah tenaga kerja langsung per jam:

Upah TKL per jam =  $\frac{\text{Jumlah Upah Tenaga Kerja Langsung}}{\text{Lama Produksi}}$

Lama Produksi

Waktu kerja standar = 2.100 jam setahun

Anggaran Upah TKL perjam =  $\frac{\text{Rp. 25.671.240.000}}{2100} = \text{Rp. 12.224.400,00}$

Anggaran upah perorang tiap jam =  $\text{Rp. 12.224.400} : 1.336 = \text{Rp. 9.150,-}$

Realisasi Upah TKL per jam =  $\frac{\text{Rp. 24.283.510.000}}{2013} = \text{Rp. 12.063.343,27}$

Realisasi upah perorang tiap jam =  $\text{Rp. 12.063.343,27} : 1.336 = \text{Rp. 9.029,44855}$

### 3) Penetapan Standar Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya yang terjadi dalam proses produksi di luar kelompok biaya produksi bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Penetapan standar biaya *overhead* pabrik disusun berdasarkan klasifikasi menurut tingkahnya terhadap tingkat volume produksi, sehingga dapat diketahui besaran biaya yang dikeluarkan pada tingkat aktivitas tertentu. Langkah-langkah dalam menyusun biaya standar *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

1) Pemisahan biaya *overhead* pabrik

Pemisahan biaya *overhead* pabrik didasarkan atas anggaran biaya *overhead* pabrik. Pada tabel anggaran biaya *overhead* pabrik terlihat bahwa PT. Gandum tidak memisahkan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya tetap dan variabel, sehingga tidak diketahui perilaku biaya. Padahal untuk melakukan pengendalian biaya yang baik untuk mencapai efisiensi biaya diperlukan adanya pemisahan biaya menjadi biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semivariabel. Berikut ini adalah pemisahan biaya *overhead* perusahaan menurut tingkah lakunya:

Tabel 17: Pemisahan Biaya *Overhead* Berdasarkan Tingkah lakunya Pada PT. Gandum-Malang

No.	Keterangan	Tetap	Variabel	Semivariabel
1.	Biaya Bahan Penolong	-	✓	-
2.	Biaya Gaji TKTL	✓	-	-
3.	Biaya Listrik, Air dan Telepon	-	-	✓
4.	Biaya Bahan Bakar	-	✓	-
5.	Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	✓	-	-
6.	Biaya Penyusutan Gedung Pabrik	✓	-	-
7.	Biaya Penyusutan Kendaraan	✓	-	-
8.	Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik	-	-	✓
9.	Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	-	-	✓
10.	Biaya Asuransi Tenaga Kerja Langsung	✓	-	-
11.	Biaya Lain-lain	-	-	✓

Sumber: Data diolah

Berikut adalah hasil biaya *overhead* setelah dipisahkan menurut tingkah lakunya dapat disajikan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 18: Anggaran Biaya *Overhead* Menurut Tingkah Lakunya SKT Gandum pada PT. Gandum-Malang

Keterangan	Anggaran
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	
Biaya Gaji TKTL	834.385.450
Biaya Penyusutan Peralatan Pabrik	21.025.000
Biaya Penyusutan Gedung Pabrik	19.000.000
Biaya Penyusutan Kendaraan	18.500.000
Biaya Asuransi Tenaga Kerja Langsung	200.487.200
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	<b>1.093.397.650</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	
Biaya Bahan Penolong	73.109.942.000
Biaya Bahan Bakar	3.505.200.000
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	<b>76.615.142.000</b>
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semiariabel</b>	
Biaya Listrik, Air dan Telepon	1.350.000.000
Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik	64.000.000
Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	96.000.000
Biaya Lain-lain	20.000.000
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Semiariabel</b>	<b>1.530.000.000</b>
<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik</b>	<b>79.238.539.650</b>

Sumber: Data diolah

Pemisahan biaya semi variabel pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *least square* (metode kuadrat terkecil). Metode ini dipilih karena hasilnya lebih akurat dan lebih mudah dilakukan dibanding metode yang lainnya (metode tinggi rendah, dan metode *scattergraph*). Perhitungan pemisahan biaya *overhead* pabrik dengan metode *least square* disajikan dalam rumusan berikut:

$$y = a + bx$$

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

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

Keterangan:

$Y$  = Total biaya pada periode yang bersangkutan

$a$  = Biaya tetap

$b$  = Biaya variabel

$x$  = Volume kegiatan

$n$  = banyaknya data yang tersedia

$\Sigma$  = Jumlah

Biaya semivariabel yang dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel diantaranya yaitu biaya listrik, air dan telepon, biaya pemeliharaan gedung pabrik, biaya pemeliharaan mesin dan peralatan pabrik dan biaya lain-lain. Volume kegiatan yang digunakan adalah berdasarkan pada anggaran jam kerja produksi, sedangkan untuk dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan anggaran biaya pada periode bersangkutan. Pemisahan biaya semivariabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel menggunakan metode *least squares*. Berikut perhitungan pemisahan biaya *overhead* pabrik dapat dilihat pada tabel-tabel berikut:

Tabel 19: Pemisahan Biaya Listrik, Air, dan Telepon tahun 2013

Bulan	Anggaran Jam Kerja Langsung dalam (jam) $x$	Biaya (Rp) $y$	(Rp) $xy$	$x^2$
1	182	112.380.000	20.453.160.000	33.124
2	168	108.400.000	18.211.200.000	28.224
3	168	108.400.000	18.211.200.000	28.224
4	175	112.050.000	19.608.750.000	30.625
5	175	112.370.000	19.664.750.000	30.625
6	175	112.370.000	19.664.750.000	30.625
7	189	122.300.000	23.114.700.000	35.721
8	168	108.400.000	18.211.200.000	28.224
9	175	111.390.000	19.493.250.000	30.625
10	182	116.350.000	21.175.700.000	33.124
11	168	109.230.000	18.350.640.000	28.224
12	175	116.360.000	20.363.000.000	30.625
Total	2.100	1.350.000.000	236.522.300.000	367.990

Sumber: Data diolah

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

$$b = \frac{(12 \times 236.522.300.000) - (2.100 \times 1.350.000.000)}{(12 \times 367.990) - (2.100)^2}$$

$$b = 555.714,2857$$

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

$$a = \frac{1.350.000.000 - (555.714,2857 \times 2.100)}{12}$$

$$a = \text{Rp. } 15.250.000,-$$

Berdasarkan analisa di atas dapat diketahui bahwa biaya listrik, air dan telepon mengandung biaya semivariabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya, yaitu:

Biaya Tetap

Biaya tetap per bulan = Rp. 15.250.000,-

Biaya tetap per tahun = Rp. 15.250.000,- x 12  
= Rp. 183.000.000,-

Biaya Variabel: perhitungan biaya variabel menunjukkan 555.714,2857 per jam kerja langsung, maka dari itu:

Biaya variabel per bulan = (Rp. 555.714,2857 x 2.100) : 12  
= Rp. 97.250.000

Biaya variabel per tahun = Rp. 555.714,2857 x 2.100  
= Rp. 1.167.000.000

Jadi besar biaya tetap per tahun Rp. 183.000.000,- dan dengan tarif sebesar Rp. 555.714,2857 per jam, maka besar biaya variabel per tahun adalah Rp. 1.167.000.000.

Total Biaya Listrik, Air, dan Telepon:

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap} + \text{biaya variabel} &= \text{Rp. } 183.000.000 + \text{Rp. } 1.167.000.000 \\ &= \text{Rp. } 1.350.000.000,- \end{aligned}$$

Perhitungan biaya semivariabel yang lainnya adalah biaya pemeliharaan gedung pabrik. Pemisahan biaya semivariabel untuk biaya pemeliharaan gedung pabrik adalah sebagai berikut:

Tabel 20: Pemisahan Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik tahun 2013

Bulan	Anggaran Jam Kerja Langsung dalam (jam) x	Biaya (Rp) y	(Rp) xy	x <sup>2</sup>
1	182	5.327.600	969.623.200	33.124
2	168	5.139.000	863.352.000	28.224
3	168	5.139.000	863.352.000	28.224
4	175	5.515.700	965.247.500	30.625
5	175	5.312.000	929.600.000	30.625
6	175	5.277.000	923.475.000	30.625
7	189	5.327.600	1.009.260.000	35.721
8	168	5.139.000	863.352.000	28.224
9	175	5.280.000	924.000.000	30.625
10	182	5.515.700	1.003.857.400	33.124
11	168	5.217.200	876.489.600	28.224
12	175	5.797.800	1.014.615.000	30.625
	2.100	64.000.000	11.206.223.700	367.990

Sumber: Data diolah

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

$$b = \frac{(12 \times 11.206.223.700) - (2.100 \times 64.000.000)}{(12 \times 367.990) - (2.100)^2}$$

$$b = 12.701,42857$$

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

$$a = \frac{64.000.000 - (12.701,42857 \times 2.100)}{12}$$

$$a = \text{Rp. } 3.110.583,333$$

Berdasarkan analisa di atas dapat diketahui bahwa biaya pemeliharaan gedung pabrik mengandung biaya semivariabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya, yaitu:

Biaya Tetap

$$\text{Biaya tetap per bulan} = \text{Rp. } 3.110.583,333$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap per tahun} &= \text{Rp. } 3.110.583,333 \times 12 \\ &= \text{Rp. } 37.327.000,- \end{aligned}$$

Biaya Variabel: perhitungan biaya variabel menunjukkan 12.701,42857 per jam kerja langsung, maka dari itu:

$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel per bulan} &= (\text{Rp. } 12.701,42857 \times 2.100) : 12 \\ &= \text{Rp. } 26.673.000 : 12 \\ &= \text{Rp. } 2.222.750,- \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya variabel per tahun} &= \text{Rp. } 12.701,42857 \times 2.100 \\ &= \text{Rp. } 26.673.000,- \end{aligned}$$

Jadi besar biaya tetap per tahun Rp. 37.327.000,- dan dengan tarif sebesar Rp. 12.701,42857 per jam, maka besar biaya variabel per tahun adalah Rp. 26.673.000.

Total Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik:

$$\begin{aligned} \text{Biaya tetap} + \text{biaya variabel} &= \text{Rp. } 37.327.000 + \text{Rp. } 26.673.000 \\ &= \text{Rp. } 64.000.000,- \end{aligned}$$

Biaya semivariabel yang lainnya adalah biaya pemeliharaan mesin dan peralatan. Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan terkandung unsur biaya tetap, dan biaya semivariabel. Pemisahan biaya semivariabel untuk biaya pemeliharaan mesin dan peralatan adalah sebagai berikut:

Tabel 21: Pemisahan Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan Pabrik

Bulan	Anggaran Jam Kerja Langsung dalam (jam) x	Biaya (Rp) y	(Rp) xy	x <sup>2</sup>
1	182	7.990.000	1.454.180.000	33.124
2	168	7.540.000	1.266.720.000	28.224
3	168	7.650.000	1.285.200.000	28.224
4	175	7.860.000	1.375.500.000	30.625
5	175	7.944.000	1.390.200.000	30.625
6	175	7.968.000	1.394.400.000	30.625
7	189	8.716.000	1.647.324.000	35.721
8	168	7.710.000	1.295.280.000	28.224
9	175	7.992.000	1.398.600.000	30.625
10	182	8.273.000	1.505.686.000	33.124
11	168	7.985.000	1.341.480.000	28.224
12	175	8.372.000	1.465.100.000	30.625
	2.100	96.000.000	16.819.670.000	367.990

Sumber: Data diolah

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

$$b = \frac{(12 \times 16.819.670.000) - (2.100 \times 96.000.000)}{(12 \times 367.990) - (2.100)^2}$$

$$b = 40.142,85714$$

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

$$a = \frac{96.000.000 - (40.142,85714 \times 2.100)}{12}$$

$$a = \text{Rp. } 975.000,-$$

Berdasarkan analisa di atas dapat diketahui bahwa biaya pemeliharaan mesin dan peralatan pabrik mengandung biaya semivariabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya, yaitu:

Biaya Tetap

$$\text{Biaya tetap per bulan} = \text{Rp. } 975.000,-$$

$$\text{Biaya tetap per tahun} = \text{Rp. } 975.000,- \times 12$$

$$= \text{Rp. } 11.700.000,-$$

Biaya Variabel: perhitungan biaya variabel menunjukkan 40.142,85714 per jam kerja langsung, maka dari itu:

$$\text{Biaya variabel per bulan} = (\text{Rp. } 40.142,85714 \times 2.100) : 12$$

$$= \text{Rp. } 7.025.000,-$$

$$\text{Biaya variabel per tahun} = \text{Rp. } 40.142,85714 \times 2.100$$

$$= \text{Rp. } 84.300.000,-$$

Jadi besar biaya tetap per tahun Rp. 11.700.000,- dan dengan tarif sebesar Rp. 40.142,85714 per jam, maka besar biaya variabel per tahun adalah Rp. 84.300.000,-.

Total Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan Pabrik:

$$\text{Biaya tetap} + \text{biaya variabel} = \text{Rp. } 11.700.000 + \text{Rp. } 84.300.000$$

$$= \text{Rp. } 96.000.000,-$$

Berikutnya adalah biaya semivariabel yang lainnya adalah biaya lain-lain. Biaya lain-lain mencakup unsur biaya tetap dan biaya variabel. Pemisahan biaya semivariabel untuk biaya lain-lain sebagai berikut:

Tabel 22: Pemisahan Biaya Lain-lain

Bulan	Anggaran Jam Kerja Langsung dalam (jam) x	Biaya (Rp) y	(Rp) xy	x <sup>2</sup>
1	182	1.650.000	300.300.000	33.124
2	168	1.580.000	265.440.000	28.224
3	168	1.606.000	269.808.000	28.224
4	175	1.660.000	290.500.000	30.625
5	175	1.664.000	291.200.000	30.625
6	175	1.720.000	301.000.000	30.625
7	189	1.812.000	342.468.000	35.721
8	168	1.600.000	268.800.000	28.224
9	175	1.650.000	288.750.000	30.625
10	182	1.730.000	314.860.000	33.124
11	168	1.630.000	273.840.000	28.224
12	175	1.698.000	297.150.000	30.625
	2.100	20.000.000	3.504.116.000	367.990

Sumber: Data diolah

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

$$b = \frac{(12 \times 3.504.116.000) - (2.100 \times 20.000.000)}{(12 \times 367.990) - (2.100)^2}$$

$$b = 8400$$

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

$$a = \frac{20.000.000 - (8400 \times 2.100)}{12}$$

12

$$a = \text{Rp. } 196.666,6667$$

Berdasarkan analisa di atas dapat diketahui bahwa biaya lain-lain mengandung biaya semivariabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Dari perhitungan di atas dapat diketahui biaya tetap dan biaya variabelnya, yaitu:

Biaya Tetap

Biaya tetap per bulan = Rp. 196.666,6667

Biaya tetap per tahun = Rp. 196.666,6667 x 12

= Rp. 2.360.000,-

Biaya Variabel: perhitungan biaya variabel menunjukkan 408400 per jam kerja langsung, maka dari itu:

Biaya variabel per bulan = (Rp. 8400 x 2.100) : 12

= Rp. 17.640.000 : 12

= Rp. 1.470.000,-

Biaya variabel per tahun = Rp. 8400 x 2.100

= Rp. 17.640.000

Jadi besar biaya tetap per tahun Rp. 2.360.000,- dan dengan tarif sebesar Rp. 8400 per jam, maka besar biaya variabel per tahun adalah Rp. 17.640.000,-.

Total Biaya Lain-lain:

Biaya tetap + biaya variabel = Rp. 2.360.000 + Rp. 17.640.000

= Rp. 20.000.000,-

Berikut anggaran biaya *overhead* pabrik setelah dilakukan pemisahan biaya *overhead* pabrik tetap dan biaya *overhead* pabrik variabel:

Tabel 23: Rekapitulasi Hasil Pemisahan Biaya *Overhead* Pabrik pada PT. Gandum Malang tahun 2013

No.	Keterangan	Anggaran
<b>1.</b>	<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	
	Biaya penyusutan peralatan pabrik	Rp. 21.025.000,-
	Biaya penyusutan gedung pabrik	Rp. 19.000.000,-
	Biaya penyusutan kendaraan	Rp. 18.500.000,-
	Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 834.385.450,-
	Biaya Asuransi	Rp. 200.487.200,-
	Biaya listrik, air dan telepon	Rp. 183.000.000,-
	Biaya pemeliharaan gedung pabrik	Rp. 37.327.000,-
	Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan pabrik	Rp. 11.700.000,-
	Biaya Lain-lain	Rp. 2.360.000,-
	<b>Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap</b>	<b>Rp. 1.327.784.650,-</b>
<b>2.</b>	<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel</b>	
	Bahan pembantu	Rp. 73.109.942.000,-
	Biaya listrik, air dan telepon	Rp. 1.167.000.000,-
	Biaya pemeliharaan gedung pabrik	Rp. 26.673.000,-
	Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan pabrik	Rp. 84.300.000,-
	Biaya bahan bakar	Rp. 3.505.200.000,-
	Biaya lain-lain	Rp. 17.640.000,-
	<b>Total Biaya variabel</b>	<b>Rp. 77.910.755.000,-</b>
	<b>Total BOP</b>	<b>Rp. 79.238.539.650,-</b>

Sumber: Data diolah

Berdasarkan anggaran biaya *overhead* pabrik tersebut maka biaya *overhead* pabrik standar dapat ditentukan sebagai berikut:

1) Analisa Penentuan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Standar

- a. Penentuan dasar pembebanan yang dipakai untuk menentukan tarif *overhead* pabrik standar. Kapasitas normal 76.200.000 pak dengan jam kerja langsung yang dianggarkan 2.100 jam.
- b. Perhitungan tarif *overhead* pabrik standar:

1. Tarif BOP Total =  $\frac{\text{Taksiran BOP Total}}{\text{Taksiran jam kerja langsung}}$   
 $= \frac{\text{Rp. 79.238.539.650}}{2100}$   
 $= \text{Rp. 37.732.637,929 per jam kerja langsung}$
2. Tarif BOP Tetap =  $\frac{\text{Taksiran BOP tetap}}{\text{Taksiran jam kerja langsung}}$   
 $= \frac{\text{Rp. 1.327.784.650}}{2100}$   
 $= \text{Rp. 632.278,405 per jam kerja langsung}$
3. Tarif BOP Variabel =  $\frac{\text{Taksiran BOP variabel}}{\text{Taksiran jam kerja langsung}}$   
 $= \frac{\text{Rp. 77.910.755.000}}{2100}$   
 $= \text{Rp. 37.100.359,524 per jam kerja langsung}$

2) 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 2013 adalah sebesar 2.100 jam dengan anggaran produksi 76.200.000 pak.

$$\frac{2.100}{76.200.000} = 0,000027559$$

Angka senilai 0,000027559 menunjukkan bahwa dari anggaran perusahaan mengisyaratkan pada setiap 0,000027559 jam akan menghasilkan produksi rokok sebesar 1 pak.

Oleh karena itu jam kerja standar dapat dihitung dengan mengalikan hasil 0,000027559 dengan realisasi jumlah produksi pada tahun 2013.

$$\begin{aligned} \text{Jam Kerja Standar} &= 0,000027559 \text{ jam/pak} \times 73.336.920 \text{ pak} \\ &= 2.021,092178 \text{ jam} \\ &= 2.021 \text{ jam standar (dibulatkan)} \end{aligned}$$

Sehingga dari hasil perhitungan jam standar tersebut dapat diketahui pembebanan biaya *overhead* pabrik pada kapasitas 73.336.920 pak dengan 2.021 jam standar, sebesar:

$$\begin{aligned} \text{Biaya FOH Tetap Standar} &= 2.021 \times \text{Rp. } 632.278,405 \\ &= \text{Rp. } 1.277.834.656,505 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya FOH Variabel Standar} &= 2.021 \times \text{Rp. } 37.100.359,524 \\ &= \text{Rp. } 74.979.826.598,004 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Biaya FOH Total Standar} &= 2.021 \times \text{Rp } 37.732.637,929 \\ &= \text{Rp. } 76.257.661.254,509 \end{aligned}$$

- 3) Penentuan Biaya *Overhead* Pabrik aktual, Biaya *Overhead* Pabrik Standar yang dibebankan ke produksi aktual, jam kerja aktual, dan jam kerja standar pada produksi aktual adalah berikut:

BOP Aktual = Rp. 77.134.076.900,-

Jam Kerja Aktual = 2.013 Jam

BOP Standar yang dibebankan ke Produksi = Rp. 76.257.661.254,509

Jam Kerja Standar pada Produksi Aktual = 2.021 Jam

## 2. Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Gandum

Pada umumnya Perusahaan menggunakan sistem pengendalian biaya dengan cara membandingkan standar atau anggaran yang ada dengan realisasinya. Pengendalian yang dilakukan dengan menggunakan model ini hanya diperoleh dengan cara mengetahui selisih antara biaya standar atau anggaran dengan realisasinya sehingga diperoleh sistem pengendalian yang mengetahui bahwa terdapat selisih menguntungkan atau tidak menguntungkan tanpa dapat menjelaskan penyimpangan yang terjadi.

Berdasarkan data anggaran dan realisasi biaya produksi yang telah disajikan dapat diketahui bahwa terjadi perbedaan atau selisih antara biaya produksi yang dianggarkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Oleh karena itu, untuk mengetahui penyebab dan pertanggungjawaban selisih maka diperlukan analisis selisih atau disebut juga varians. Metode analisis varians dapat menjelaskan secara lebih terperinci mengenai adanya penyimpangan-penyimpangan yang terjadi sehingga dengan hasil analisis ini dapat diketahui nilai efisiensi atau tidaknya suatu proses produksi.

## D. Perhitungan Analisis Selisih (Varians)

### 1. Analisis Varians Bahan Baku

#### 1) Analisis Varians Harga Bahan Baku

Metode rumus yang digunakan dalam perhitungan adalah analisis varians harga bahan baku, sehingga dapat diketahui selisih yang menguntungkan atau merugikan terhadap harga bahan baku dalam proses produksi. Berdasarkan hal tersebut maka dapat diketahui pihak perusahaan sehingga dapat mengambil tindakan perbaikan apabila terjadi selisih yang merugikan. Berikut adalah perhitungan varians harga bahan baku:

Tabel 24: Perhitungan Varians Harga Bahan Baku tahun 2013  
SKT Gandum

Nama Bahan	Harga Aktual (HS)	Harga Standar (HSt)	Kuantitas Aktual (KS)	Varians Harga Bahan Baku = (HS – HSt) KS
Tembakau	Rp. 47.602,02142	Rp. 45.000	2.212.800 kg	Rp. 5.757.752.998
Cengkeh	Rp. 132.957,06420	Rp. 115.000	276.000 kg	Rp. 4.956.149.719

Sumber: Data diolah

$$\text{Varians Harga Bahan Baku} = (\text{HS} - \text{HSt}) \times \text{KS}$$

$$\begin{aligned} \text{Varians Harga Tembakau} &= (\text{Rp. } 47.602,02142 - \text{Rp. } 45.000) \times 2.212.800 \text{ kg} \\ &= \text{Rp. } 5.757.752.998 \text{ (UF)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Varians Harga Cengkeh} &= (\text{Rp. } 132.957,0642 - \text{Rp. } 115.000) \times 276.000 \text{ kg} \\ &= \text{Rp. } 4.956.149.719 \text{ (UF)} \end{aligned}$$

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa terjadi varians harga bahan baku pada tembakau yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 5.757.752.998,-. Sedangkan varians untuk harga bahan baku cengkeh juga tidak menguntungkan yakni sebesar Rp. 4.956.149.719.

Berkaitan dengan hal tersebut, maka total varians harga bahan baku sebesar Rp. 10.713.902.717,-

2) Analisis Varians Kuantitas Pemakaian Bahan Baku

Metode rumus yang digunakan dalam menghitung selisih antara kuantitas pemakaian standar dengan kuantitas sesungguhnya adalah analisis varians kuantitas pemakaian bahan baku. Berdasarkan analisa tersebut maka dapat diketahui selisih yang menguntungkan atau merugikan dalam proses produksi, sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan perbaikan apabila terjadi selisih yang tidak menguntungkan. Berikut adalah perhitungan dari varians kuantitas pemakaian bahan baku pada Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang berdasarkan data yang tersedia:

Tabel 25 : Perhitungan Varians Kuantitas Pemakaian Bahan Baku Rokok SKT Gandum 2013

Nama Bahan	Kuantitas Aktual (KS)	Kuantitas Standar (KSt)	Harga Standar (HSt)	Varians Kuantitas Bahan Baku = (KS-KSt) HSt
Tembakau	2.212.800 kg	2.299.188 kg	Rp. 45.000	(Rp. 3.887.460.000 )
Cengkeh	276.000 kg	286.775 kg	Rp. 115.000	(Rp. 1.239.125.000 )

Sumber: Data diolah

Varians Kuantitas Bahan Baku = (KS-KSt) HS

$$\begin{aligned} \text{Varians Kuantitas Tembakau} &= (2.212.800 - 2.299.188) \times \text{Rp. } 45.000 \\ &= \text{Rp. } 3.887.460.000 \text{ (F)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Varians Kuantitas Cengkeh} &= (276.000 - 286.775) \times \text{Rp. } 115.000 \\ &= \text{Rp. } 1.239.125.000 \text{ (F)} \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan di atas dapat diketahui bahwa perhitungan varians kuantitas pemakaian bahan baku tembakau maupun cengkeh

adalah menguntungkan (*favorable*). Varians kuantitas tembakau menguntungkan sebesar Rp. 3.887.460.000, sedangkan varians kuantitas cengkeh menguntungkan sebesar Rp. 1.239.125.000. Total varians kuantitas bahan baku adalah sebesar Rp. 5.126.585.000,-

### 3) Penyebab Terjadinya Varians Bahan Baku

Perbedaan antara anggaran dan realisasi menyebabkan adanya selisih tersebut dapat menguntungkan atau tidak. Berdasarkan perhitungan varians harga bahan baku menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan baik varians harga bahan baku pada tembakau maupun varians harga bahan baku pada cengkeh. Selisih yang tidak menguntungkan tersebut disebabkan oleh adanya kenaikan harga bahan baku di pasaran maupun pada *supplier*. Harga bahan baku aktual lebih besar daripada harga yang distandarkan perusahaan.

Kenaikan harga bahan baku disebabkan adanya kelangkaan bahan baku, juga sebagai akibat dari musim kemarau yang berakibat pada kualitas tembakau dan cengkeh sehingga dihargai naik, serta dampak kenaikan BBM yang berakibat pada kenaikan harga bahan kebutuhan lainnya. Hal ini berdampak pada perusahaan dimana harus membayar lebih banyak dalam melakukan pembelian bahan baku. Pengadaan bahan baku tembakau dan cengkeh, perusahaan masih bergantung pada supplier lain, sehingga bagian pembelian bahan baku harus pandai memilih dan bernegosiasi untuk memasok akan kebutuhan tembakau dan cengkeh.

Berdasarkan hasil perhitungan varians kuantitas pemakaian bahan baku yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa terdapat selisih menguntungkan (*favorable*) untuk kuantitas pemakaian bahan baku baik tembakau maupun cengkeh. Adanya selisih menguntungkan tersebut karena kuantitas aktual yang terjadi lebih kecil daripada kuantitas yang dianggarkan atau standarkan, hal ini dipengaruhi oleh adanya penurunan produksi. Perusahaan telah menentukan kebijakan penurunan produksi sebagai upaya untuk mengendalikan biaya produksi guna mengurangi resiko inefisien dan menekan biaya produksi. Selisih yang menguntungkan juga dapat terjadi karena pemakaian bahan baku yang cukup efisien dan kualitas bahan baku yang baik, sehingga mengurangi pemborosan biaya akibat produk gagal atau bahan baku yang cacat.

#### 4) Pihak yang bertanggung jawab terhadap varians bahan baku

Varians harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian bahan baku, karena berhubungan langsung dengan proses pembelian dan para *supplier*. Berkaitan dengan hal tersebut, maka bagian pembelian melakukan pengadaan bahan baku sesuai dengan kualitas, yaitu baik kualitas tembakau maupun cengkeh adalah sesuai standar. Namun harga yang dibeli tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan, dimana baik tembakau dan cengkeh mengalami kenaikan harga. Sehingga menyebabkan perusahaan mengeluarkan biaya lebih untuk pengadaan bahan baku. Menanggulangi hal tersebut, maka pembelian

bahan baku dikurangkan, sehingga terjadi penurunan produksi, maka dalam hal ini akan berakibat pula pada penurunan kinerja perusahaan.

Sedangkan varians kuantitas bahan baku merupakan tanggung jawab kepala departemen bagian produksi, karena berhubungan secara langsung dengan pengolahan bahan baku dalam proses produksi. Berkaitan dengan hal ini, kepala departemen produksi melakukan tugasnya dengan sangat baik dan sesuai dengan standar dalam mengelola bahan baku yang ada, sehingga menunjang nilai efisiensi. Hal ini berdasarkan pada analisa pemakaian bahan baku per pak rokok:

a) Standar pemakaian bahan baku pada kapasitas normal per pak rokok:

Tembakau :  $2.299.188 \text{ kg} / 76.200.000 \text{ pak} = 0,030173 \text{ kg/pak}$

Cengkeh :  $286.775 \text{ kg} / 76.200.000 \text{ pak} = 0,003763 \text{ kg/pak}$

Berdasarkan hal tersebut, maka standar kuantitas tiap 1 pak rokok mengandung 0,030173 kg tembakau, dan 0,003763 kg cengkeh.

b) Realisasi pemakaian bahan baku per pak rokok

Tembakau :  $2.212.800 \text{ kg} / 73.336.920 \text{ pak} = 0,030173 \text{ kg/pak}$

Cengkeh :  $276.000 \text{ kg} / 73.336.920 \text{ pak} = 0,003763 \text{ kg/pak}$

Berdasarkan hal tersebut, maka realisasi tiap 1 pak rokok mengandung 0,030173 kg tembakau, dan 0,003763 kg cengkeh.

Sehingga komposisi 1 pak rokok baik standar maupun realisasinya adalah mengandung tembakau sebesar 0,030173 kg, sedangkan untuk cengkeh adalah sebesar 0,003763 kg.

## 2. Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

### 1) Varians Tarif Upah Langsung

Berkaitan dengan pengendalian biaya tenaga kerja langsung, peneliti membandingkan biaya tenaga kerja langsung aktual yang terjadi dengan biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan atas dasar biaya standar. Data biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja pada bagian produksi sejumlah 1336 orang.

Tabel 26: Perhitungan Varians Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung  
SKT Gandum tahun 2013

Tarif upah per jam aktual (TS)	Tarif upah standar (TSt)	Jam tenaga kerja aktual (JS)	Varians Tarif Upah Langsung = (TS-TSt) x JS
Rp. 12.063.343,27	Rp. 12.224.400	2013 jam	( Rp. 324.207.197,49)

Sumber: Data diolah

Varians Tarif Upah Langsung = (TS-TSt) x JS

Varians Tarif Upah Langsung adalah:

$$= (\text{Rp. } 12.063.343,27 - \text{Rp. } 12.224.400) \times 2013$$

$$= \text{Rp. } 324.207.197,49 \text{ (F)}$$

Berdasarkan perhitungan selisih tarif upah menunjukkan angka yang menguntungkan sebesar Rp. 324.207.197,49 ini dikarenakan tarif upah aktual lebih kecil dari tarif upah standar.

### 2) Varians Efisiensi Upah Langsung

Varians efisiensi upah langsung timbul karena waktu kerja yang digunakan adalah lebih besar atau lebih kecil dibandingkan waktu yang telah distandarkan atau anggarakan. Berikut perhitungan Varians Efisiensi Upah Langsung pada PT. Gandum-Malang.

Tabel 27: Perhitungan Varians Efisiensi Upah Langsung tahun 2013

Jam Kerja Aktual (JS)	Jam Kerja Standar (JSt)	Tarif Standar (TSt)	Varians Efisiensi Upah Langsung = (JS-JSt) x TSt
2013 jam	2100 jam	Rp. 12.224.400	(Rp. 1.063.522.800)

Sumber: Data diolah

Varians Efisiensi Upah Langsung = (JS-JSt) x TSt

Varians Efisiensi Upah Langsung = (2013 jam-2100 jam) x Rp.12.224.400  
= Rp. 1.063.522.800 (F)

Berdasarkan hasil perhitungan varians efisiensi tenaga kerja langsung menunjukkan angka menguntungkan (*favorable*) Rp. 1.063.522.800,- hal ini dikarenakan jam aktual lebih rendah dari jam standar atau yang dianggarkan. Jam kerja dianggarkan adalah 2100 jam sedangkan realisasi jam kerja 2013 jam sehingga selisih 87 jam kerja.

### 3) Penyebab Varians Biaya tenaga Kerja Langsung

Berdasarkan perhitungan yang telah dilakukan diperoleh hasil bahwa antara anggaran dan biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya tenaga kerja langsung terdapat selisih. Perhitungan varians tarif upah menguntungkan sebesar Rp. 324.207.197,49 karena dampak dari penurunan produksi mengakibatkan tarif upah per jam mengalami perubahan dari Rp. 12.224.400,- menjadi Rp. 12.063.343,27. Tarif upah yang dianggarkan lebih besar daripada tarif upah yang terjadi.

Perhitungan varians efisiensi upah tenaga kerja langsung menunjukkan hasil menguntungkan sebesar Rp. 1.063.522.800,-. Hal tersebut karena adanya penurunan jam kerja dari yang dianggarkan jam kerja standar

adalah 2100 jam, sedangkan realisasinya adalah 2013 jam. Penurunan jam kerja tersebut dikarenakan perusahaan memiliki pegawai yang cukup terampil dalam mengerjakan tugas mereka sehingga proses produksi dapat berjalan dengan lancar. PT. Gandum-Malang memproduksi rokok dengan jumlah yang besar, hal ini dikarenakan guna memenuhi permintaan pelanggan dan melayani selera konsumen, sehingga kehandalan dan keterampilan para karyawan sangat diperhatikan. Berkaitan dengan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa pengawasan produksi yang dilakukan terhadap tenaga kerja oleh PT. Gandum-Malang khususnya dalam pengelolaan SKT Gandum adalah sangat baik.

#### 4) Pihak yang Harus Bertanggung Jawab Terhadap Selisih TKL

Varians tarif upah, ialah dimana varians ini merupakan tanggung jawab dewan direksi karena besarnya tarif tenaga kerja langsung didasarkan atas perjanjian kerja antara tenaga kerja dengan perusahaan. Hasil analisis varians tarif upah menunjukkan adanya selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 324.207.197,49. Berdasarkan perjanjian kontrak kerja yang telah disepakati antara karyawan dengan perusahaan, yaitu apabila karyawan dapat menghasilkan per 18.000 batang setiap minggunya, maka karyawan mendapat bonus sebesar Rp. 30.000,-. Seiring dengan kebijakan penurunan produksi, maka berimbas juga pada penurunan bonus yang diberikan perusahaan kepada karyawan. Hal ini tercermin dari tarif upah standar sebesar Rp. 12.224.400,- per jam, sedangkan tarif upah aktualnya Rp. 12.063.343,27 per jam, sehingga

menghasilkan selisih yang menguntungkan. Menyangkut hal tersebut yang bertanggung jawab terhadap pengupahan karyawan pada PT. Gandum-Malang adalah kepala bagian personalia atau HRD.

Berikutnya adalah varians efisiensi upah, dimana merupakan tanggung jawab kepala bagian produksi karena kepala bagian produksi yang melakukan pengawasan ketika proses produksi berlangsung. Berkaitan dengan pelaksanaan pengawasan terhadap kinerja kerja karyawan, kepala bagian produksi sangat memperhatikan ketepatan waktu para karyawan. Hal ini tercermin dari adanya selisih yang menguntungkan dalam varians jam kerja karyawan, sehingga dalam jam kerja 2013 jam, karyawan dapat menghasilkan produksi rokok sebanyak 73.336.920 pak. Adanya selisih yang menguntungkan juga didukung dengan keterampilan dan tingkat disiplin karyawan yang baik, sehingga proses produksi dapat berjalan dengan lancar.

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

Biaya *overhead* pabrik sesungguhnya tidak selalu sama dengan biaya *overhead* pabrik yang direncanakan sebelumnya. Analisis varians diperlukan bagi manajemen untuk memudahkan manajemen dalam mengendalikan biaya *overhead* pabrik dan diharapkan dapat memberikan informasi yang jelas untuk pengambilan keputusan di masa yang akan datang. Perhitungan analisis varians biaya *overhead* dapat dilakukan dengan menggunakan metode satu varians, dua varians, tiga varians dan

empat varians. Adapun perhitungan selisih biaya *overhead* Perusahaan Rokok PT. Gandum –Malang adalah sebagai berikut:

**a) Metode Satu Varians**

BOP Aktual	Rp. 77.134.076.900
<i>Overhead</i> pabrik yang dapat dibebankan ke standar (Jam standar x tarif BOP Total) (2.021 x Rp 37.732.637,929)	<u>Rp. 76.257.661.254,509 –</u>
<b>Varians</b>	<b>Rp. 876.415.645,491 (UF)</b>

**b) Metode 2 Varians**

(1) Varians Terkendali (*controllable variance*)

BOP Aktual	Rp. 77.134.076.900
Kelonggaran anggaran berdasarkan jam standar yang diperbolehkan:	
<i>Overhead</i> variabel yang dibebankan (Jam Standar x Tarif BOP Variabel) (2.021 x Rp. 37.100.359,524)	Rp. 74.979.826.598,004
<i>Overhead</i> tetap yang dianggarkan (Jam Normal x Tarif BOP tetap) (2.100 x Rp. 632.278,405)	Rp. 1.327.784.650,500
Total	<u>Rp. 76.307.611.248,504 –</u>
<b>Varians</b>	<b>Rp. 826.465.651,496 (UF)</b>

Besarnya selisih terkendali pada Pabrik Rokok PT. Gandum-Malang adalah tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 826.465.651,496, dimana biaya *overhead* pabrik yang aktual terjadi lebih besar bila dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada jam standar.

(2) Varians Volume *Overhead* (*Volume Variance*)

Jumlah jam kerja yang digunakan untuk menghitung tarif BOP

Jam kerja normal	2.100
Jam kerja standar untuk produksi aktual	2.021 –
Jam kerja yang tidak digunakan secara efisien	79
Tarif BOP Tetap (dikalikan)	Rp. 632.278,405 (x)

**Varians** **Rp. 49.949.993,995 (UF)**

Selisih volume diakibatkan oleh perbedaan antara anggaran pada jam standar dengan biaya *overhead* yang dibebankan kepada produk. Berdasarkan perhitungan varians volume *overhead* diperoleh hasil yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) yaitu sebesar Rp. 49.949.993,995. Berikut adalah rekapitulasi dari metode 2 varians:

**Rekapitulasi dari metode 2 varians:**

Varians Terkendali	Rp. 826.465.651,496 (UF)
Varians Volume	Rp. 49.949.993,995 (UF) +
	Rp. 876.415.645,491 (UF)

## c) Metode 3 Varian

(1) Varians Pengeluaran (*spending variance*)

BOP aktual Rp. 77.134.076.900

Jumlah anggaran:

*Overhead* Tetap yang dianggarkan  
(Jam Normal x Tarif BOP tetap)

(2.100 x Rp. 632.278,405) Rp. 1.327.784.650,5

*Overhead* Variabel pada produksi aktual

(Jam Aktual x Tarif BOP Variabel)

(2.013 x Rp. 37.100.359,524) Rp. 74.683.023.721,812

Total Rp. 76.010.808.372,312 –

**Varians** **Rp. 1.123.268.527,688 (UF)**

Selisih pengeluaran disebabkan oleh perbedaan antara biaya *overhead* pabrik aktual dibanding dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada jam aktual. Berdasarkan perhitungan varians pengeluaran diperoleh nilai yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 1.123.268.527,688. Berdasarkan hal tersebut dapat diketahui bahwa BOP aktual lebih besar dari BOP yang dianggarkan.

(2) Varians Kapasitas Mengganggu (*capacity variance*)

<i>Overhead</i> yang dianggarkan pada kapasitas aktual		
(Jam Kerja Normal – Jam Kerja Aktual)		
(2.100 – 2.013)		87 jam
Tarif BOP Tetap	Rp. 632.278,405	x
<b>Varians</b>	<b>Rp. 55.008.221,235 (UF)</b>	

Varians kapasitas mengganggu berhubungan dengan biaya *overhead* pabrik tetap yang disebabkan jam aktual lebih besar atau lebih kecil dibanding dengan jam yang dipakai untuk menghitung tarif atau Jam kerja normal. Berdasarkan hasil perhitungan varians kapasitas mengganggu diperoleh nilai yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 55.008.221,235. Berdasarkan hal tersebut selisih yang terjadi dikarenakan jam kerja aktual lebih kecil dari jam kerja normal produksi.

(3) Varians Efisiensi (*efficiency variance*)

Selisih jam kerja aktual pada jam kerja standar		
(Jam Kerja Aktual – Jam Kerja Standar)		
(2.013 – 2.021)		(8 jam)
Tarif BOP Total	Rp. 37.732.637,929	x
<b>Varians</b>	<b>Rp. 301.861.103,432 (F)</b>	

Varians efisiensi merupakan perhitungan antara jam kerja standar aktual yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan tarif total biaya *overhead* pabrik. Penyebab selisih efisiensi adalah elemen biaya *overhead* tetap dan elemen biaya *overhead* variabel yang menunjukkan perusahaan dapat bekerja secara efisien atau tidak efisien. Berdasarkan perhitungan varians efisiensi menunjukkan angka yang menguntungkan (*favorable*) yaitu sebesar Rp. 301.861.103,432.

Berikut adalah rekapitulasi nilai varians dengan menggunakan metode 3 varians:

**Rekapitulasi dari metode 3 varians**

Varians Pengeluaran Rp. 1.123.268.527,688 (UF)

Varians Kapasitas Rp. 55.008.221,235 (UF)

Varians Efisiensi Rp. 301.861.103,432 (F)

---

Rp. 876.415.645,491 (UF)

**d) Metode 4 Varians**

Metode 4 varians merupakan perkembangan dan penjabaran dari metode sebelumnya. Metode 4 varians, varians pengeluaran dan varians kapasitas menganggur, perhitungan dan jumlahnya seperti pada metode 3 varians. Selisih efisiensi pada metode 4 varians dipisahkan menjadi varians efisiensi variabel serta varians efisiensi tetap.

## (1) Varians Efisiensi Variabel

Selisih jam kerja aktual pada jam kerja standar (Jam kerja aktual – jam kerja standar) (2.013 – 2.021)	8 jam
Tarif BOP Variabel	<u>Rp. 37.100.359,524 x</u>
<b>Varians</b>	<b>Rp. 296.802.876,192 (F)</b>

Perhitungan varians efisiensi variabel adalah berdasarkan selisih jam kerja aktual dengan jam kerja standar produksi, kemudian dikalikan dengan tarif biaya *overhead* variabel. Berdasarkan perhitungan varians efisiensi variabel adalah diperoleh selisih yang menguntungkan Rp. 296.802.876,192.

## (2) Variansi Efisiensi Tetap

Selisih jam kerja aktual pada jam kerja standar (Jam kerja aktual – jam kerja standar) (2.013 – 2.021)	8 jam
Tarif BOP Tetap	<u>Rp. 632.278,405 x</u>
<b>Varians</b>	<b>Rp. 5.058.227,240 (F)</b>

Perhitungan varians efisiensi tetap adalah berdasarkan selisih jam kerja aktual dengan jam kerja standar produksi, kemudian dikalikan dengan tarif biaya *overhead* tetap. Berdasarkan hasil perhitungan varians efektivitas dan efisiensi tetap diperoleh selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 5.058.227,240. Berkaitan dengan adanya selisih tersebut dikarenakan jam kerja aktual lebih kecil dibandingkan dengan jam kerja yang dibebankan atau kapasitas standar produksi. Berikut adalah rekapitulasi nilai varians dengan menggunakan metode 4 varians:

#### Rekapitulasi 4 Varians

Varians Pengeluaran	Rp. 1.123.268.527,688 (UF)
Varians Kapasitas	Rp. 55.008.221,235 (UF)
Varians Efisiensi Variabel	Rp. 296.802.876,192 (F)
Varians Efisiensi Tetap	Rp. 5.058.227,240 (F)
	<hr/>
	Rp. 876.415.645,491 (UF)

Berdasarkan perhitungan varians biaya *overhead* pabrik baik melalui metode satu varians, 2 varians, 3 varians maupun 4 varians diperoleh hasil yang sama yaitu selisih tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 876.415.645,491. Berikut disajikan tabel rekapitulasi hasil analisis varians biaya *overhead* pabrik dengan metode 2 varians, metode 3 varians dan metode 4 varians:

Tabel 28: Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik

Analisis Varians Biaya <i>Overhead</i> Pabrik			
Jenis Analisis	Metode 2 Varians	Metode 3 Varians	Metode 4 Varians
Varians Terkendali	Rp. 826.465.651,496 (UF)		
Varians Volume	Rp. 49.949.993,995 (UF)		
Varians Pengeluaran		Rp. 1.123.268.527,688 (UF)	Rp. 1.123.268.527,688 (UF)
Varians Kapasitas		Rp. 55.008.221,235 (UF)	Rp. 55.008.221,235 (UF)
Varians Efisiensi		Rp. 301.861.103,432 (F)	
Varians Efisiensi Variabel			Rp. 296.802.876,192 (F)
Varians Efisiensi Tetap			Rp. 5.058.227,240 (F)
<b>Total Varians</b>	Rp. 876.415.645,491 (UF)	Rp. 876.415.645,491 (UF)	Rp. 876.415.645,491 (UF)

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel tersebut baik perhitungan analisis biaya *overhead* pabrik menggunakan metode dua varians, metode tiga varians dan metode empat varians diperoleh hasil yang sama yaitu menunjukkan bahwa ada selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 876.415.645,491.

#### 1) Penyebab Varians Biaya *Overhead* Pabrik

Varians biaya *overhead* pabrik yang tidak menguntungkan terjadi karena perbedaan antara jam kerja aktual yang terjadi, jam kerja standar dan jam kerja normal. Jam kerja aktual dan jam kerja standar kurang dari jam kerja normal, sehingga dalam hal ini jam kerja aktual dan jam kerja yang dianggarkan tidak dapat memenuhi jam kerja normal dikarenakan adanya penurunan produksi. Penurunan produksi yang dilakukan adalah atas kebijakan perusahaan karena faktor eksternal perusahaan yang tidak dapat dihindari. Berkaitan dengan hal tersebut faktor eksternal yang mempengaruhi adalah diantaranya kenaikan bahan baku rokok (tembakau dan cengkeh) dan adanya kenaikan cukai rokok yang berpengaruh terhadap harga jual rokok. Pada selisih volume merupakan hasil yang tidak menguntungkan karena jam kerja standar tidak bisa melampaui jam kerja normal yang tersedia sehingga hanya sebagian volume produksi digunakan. Kenaikan biaya *overhead* pabrik aktual bisa juga disebabkan antara lain karena adanya kenaikan bahan pembantu, kenaikan bahan baku dan adanya kenaikan biaya variabel lainnya.

Perhitungan metode tiga varian pada varians pengeluaran mendapat hasil yang tidak menguntungkan karena biaya aktual yang terjadi lebih besar dibanding dengan biaya yang dianggarkan pada jam kerja aktual. Varians kapasitas menganggur juga menunjukkan adanya selisih tidak menguntungkan. Pada varians kapasitas menganggur selain disebabkan karena adanya kebijakan penurunan produksi, varians kapasitas menganggur dapat juga disebabkan oleh faktor eksternal yang umumnya tidak dapat dikendalikan oleh kepala departemen perusahaan, misalnya karena adanya keterlambatan pasokan bahan baku dan kerusakan mesin yang tidak bisa dihindari. Sedangkan untuk varians efisiensi menunjukkan hasil yang menguntungkan baik itu varians efisiensi variabel dan varians efisiensi tetap. Hal ini menunjukkan bahwa efisiennya perusahaan dalam mengelola biaya *overhead* pabrik yang bisa disebabkan karena jam kerja aktual lebih kecil dibanding dengan jam kerja standar pada tarif ditetapkan untuk biaya *overhead* pabrik. Varians efisiensi juga menunjukkan bahwa penentuan jam kerja standar yang tepat dari jam kerja normalnya, sehingga jam kerja aktual dalam proses produksi menunjukkan selisih yang menguntungkan.

2) Pihak yang bertanggung jawab terhadap selisih biaya *overhead* pabrik

Terjadi banyak penyimpangan pada perusahaan akan menimbulkan adanya pembebanan tanggung jawab kepada bagian atau fungsi yang memang bertanggung jawab dalam hal tersebut. Pertanggungjawaban ini juga sebagai salah satu bentuk pengendalian terhadap biaya produksi.

Terjadinya selisih biaya *overhead* pabrik merupakan tanggung jawab dari semua manajer eksekutif maupun manajer departemen. Kepala bagian instalasi bertanggungjawab pada biaya *overhead* pabrik yang berhubungan dengan peralatan dan mesin-mesin pabrik. Varians volume adalah tanggung jawab manajemen produksi, sedangkan varians kapasitas adalah tanggung jawab manajemen atas. Berkaitan dengan adanya selisih yang tidak menguntungkan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian biaya *overhead* yang dilakukan oleh PT. Gandum-Malang belum terlaksana dengan baik. Menyikapi hal tersebut, maka manajemen dituntut untuk mengevaluasi dan menetapkan kebijakan yang dianggap efisien bagi perusahaan agar biaya dapat dikendalikan dan tidak terjadi pemborosan.

Selama ini yang terjadi pada perusahaan adalah bahwa penyimpangan yang terjadi tidak terlalu mendapat perhatian intens. Bagian yang terkait dapat memberikan alasan tertentu maka semuanya selesai tanpa ada tindakan lebih lanjut. Tidak adanya tuntutan yang lebih untuk bertanggungjawab cenderung menimbulkan kinerja dan prestasi yang kurang baik sehingga kesalahan yang telah dilakukan memungkinkan dapat terus terjadi secara berulang-ulang. Berkaitan dengan hal tersebut, maka perusahaan perlu menetapkan batas toleransi penyimpangan sehingga dapat diketahui sampai tingkat berapa penyimpangan tersebut dianggap normal atau wajar.

## E. Upaya Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi

Berdasarkan perhitungan analisis varians biaya produksi diperoleh hasil yang menguntungkan dan tidak menguntungkan, dengan adanya penyimpangan yang tidak menguntungkan, perusahaan dapat melakukan upaya untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi sebagai berikut:

### 1) Biaya Bahan Baku

Pokok perhatian pada bahan baku adalah tidak terwujudnya anggaran produksi karena realisasi biaya yang dikeluarkan untuk bahan baku cukup tinggi. Adanya inefisiensi pada harga bahan baku karena adanya kenaikan yang cukup signifikan pada tembakau dan cengkeh. Hal tersebut dikarenakan kenaikan bahan baku sendiri dari para supplier sebagai dampak dari kualitas tembakau yang bagus, juga karena dampaknya akan kenaikan harga bahan BBM. Sedangkan disisi lain perusahaan harus tetap berproduksi untuk memenuhi pesanan dan permintaan konsumen.

Upaya yang bisa dilakukan perusahaan dalam menghadapi situasi seperti ini adalah tetap mempertahankan kerja sama dengan pemasok dalam pengadaan bahan baku yang dinilai lebih efisien. Bagian pembelian juga harus pandai memilih supplier yang dapat diajak bernegosiasi agar mendapat harga yang lebih murah, dengan kualitas bahan baku yang baik. Perusahaan juga perlu memikirkan pengadaan lahan untuk penanaman tembakau dan cengkeh sendiri, guna meminimalisir risiko mengingat harga tembakau dan cengkeh setiap tahun naik dan tidak menutup

kemungkinan terjadi kelangkaan bahan baku, sehingga perusahaan dapat mengadakan bahan baku dengan memanfaatkan lahannya sendiri.

## 2) Biaya Tenaga Kerja

Selisih biaya tenaga kerja langsung yang terjadi pada PT. Gandum-Malang menunjukkan hal yang menguntungkan baik itu selisih tarif upah dan selisih efisiensi upah langsung. Berdasarkan hal tersebut menunjukkan bahwa pengendalian biaya tenaga kerja telah efisien. Adanya efisiensi atau selisih tarif upah langsung dikarenakan perusahaan memiliki tenaga kerja yang terampil dan adanya penurunan produksi mengakibatkan biaya untuk upah langsung lebih sedikit dari yang telah dianggarkan.

Efisiensi biaya tenaga kerja langsung perusahaan juga disebabkan adanya penerapan sistem kontrak atau borongan pada tenaga kerja langsung. Sistem kontrak ini berisikan hak dan kewajiban perusahaan terhadap tenaga kerja langsung sebatas perjanjian atau kontrak yang telah disepakati. Upaya peningkatan efisiensi perusahaan adalah dengan melakukan pengawasan secara *kontinyu* ketika proses produksi berlangsung agar tenaga kerja mampu menjalankan tugasnya dengan penuh tanggung jawab karena disiplin kerja harus menjadi perhatian perusahaan.

### 3) Biaya *Overhead* Pabrik

Pada penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik dapat diketahui bahwa perusahaan tidak memisahkan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya semi variabel sehingga data yang ditunjukkan sebatas pada biaya tetap dan biaya variabel perusahaan. Perhitungan analisis varians, dengan menggunakan metode satu selisih, metode dua selisih dan metode tiga selisih maka perusahaan dapat mengetahui secara detail penyebab penyimpangan yang terjadi. Apakah penyimpangan terjadi karena kesalahan penentuan tarif *overhead* baik tarif tetap maupun tarif variabel atau kebijakan produksi yang dilakukan perusahaan.

#### **F. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Produksi**

Setelah melakukan perhitungan analisis selisih dan mencari penyebab timbulnya selisih tersebut, maka langkah perusahaan selanjutnya adalah mengalokasikan pembebanan terhadap selisih yang diperoleh karena hal tersebut berpengaruh pada laporan keuangan perusahaan, khususnya laporan laba rugi. Selisih yang timbul ada 3 macam perlakuan yaitu dengan dibebankan pada laporan harga pokok produksi, dibebankan ke rekening laporan rugi laba dan dibagikan perkiraan harga pokok barang yang dijual dan ke perkiraan persediaan. Pada penelitian ini penyimpangan selisih yang terjadi banyak disebabkan oleh proses produksi yang kurang efisien serta aktivitas perusahaan yang berada di bawah kapasitas normal maka selisih yang berkaitan dengan proses produksi tersebut dialokasikan ke perkiraan

harga pokok produksi sebagai penambahan harga pokok penjualan. Kemudian ditutup ke rekening laba rugi sehingga akan nampak tingkat laba yang sebenarnya dicapai.

Berikut adalah rincian analisis selisih biaya produksi:

Tabel 29: Analisis Varians Biaya Produksi

Jenis Varians	Jumlah	Keterangan
Varians Harga Bahan Baku	10.713.902.717	<i>Unfavorable</i>
Varians Kuantitas Bahan Baku	5.126.585.000	<i>Favorable</i>
Varians Tarif Upah langsung	324.207.197,49	<i>Favorable</i>
Varians Efisiensi Upah langsung	1.063.522.800	<i>Favorable</i>
Varians <i>Overhead</i> Pabrik	876.415.645,491	<i>Unfavorable</i>

Sumber: Data diolah

Tahapan selanjutnya adalah menutup selisih-selisih tersebut ke dalam rekening laba-rugi sehingga akan diperoleh hasil sebagai berikut:

<b>Rugi laba</b>	<b>5.076.003.365,001</b>	<b>(<i>unfavorable</i>)</b>
Varians harga bahan baku	10.713.902.717	
Varians <i>overhead</i> pabrik	876.415.645,491	
Varians kuantitas bahan baku	5.126.585.000	
Varians tarif upah langsung	324.207.197,49	
Varians efisiensi upah langsung	1.063.522.800	

## PT. Gandum – Malang

## Revisi Perhitungan Laporan Laba Rugi tahun 2013

Penjualan		<b>Rp. 401.352.160.000</b>
Harga Pokok Penjualan		<b>Rp. 243.969.688.250</b>
Varians		<b>Rp.( 5.076.003.365,001)</b>
<b>Laba Kotor</b>		<b>Rp. 152.306.468.384,999</b>
<b>Biaya Operasional:</b>		
Biaya Penjualan		
– Bagian komisi penjualan	Rp. 4.943.862.105	
– Biaya promosi	Rp. 1.730.855.650	
– Biaya transportasi	Rp. 2.820.645.000	
<b>Total Biaya Penjualan</b>	<b>Rp. 9.495.362.755</b>	
Biaya Administrasi dan Umum		
– Biaya gaji kantor	Rp. 16.484.240.800	
– Biaya asuransi	Rp. 204.185.200	
– Biaya lain-lain	Rp. 450.035.288	
<b>Total Biaya Administrasi</b>	<b>Rp. 17.137.461.288</b>	
<b>Total Biaya Operasional</b>	<b>Rp. 26.632.824.043</b>	
<b>Laba Sebelum Pajak</b>		<b>Rp. 125.673.644.341,999</b>
<b>Pajak</b>		<b>Rp. 10.975.733.600</b>
<b>Laba</b>		<b>Rp. 114.697.910.741,999</b>
<b>Pendapatan di Luar Usaha</b>		<b>Rp. 16.014.194.050</b>
<b>Laba Bersih</b>		<b>Rp. 130.712.104.791,999</b>

Sumber: Data diolah

## BAB V

### PENUTUP

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan interpretasi data yang telah dibahas dalam bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan yang merupakan inti dari pembahasan. Kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. PT. Gandum Malang merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai jenis rokok. PT. Gandum-Malang memproduksi barang jadi berupa rokok dalam kemasan, oleh karena itu sangat bergantung pada kebutuhan bahan baku, tenaga kerja dan bahan pembantu lainnya. Penerapan biaya standar biaya produksi yang diterapkan pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang ialah dengan berdasarkan pada anggaran. Penyusunan anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik yang disusun ialah pada satu tingkatan kapasitas yaitu berdasarkan kapasitas normal. Penerapan anggaran atas biaya standar dilakukan dengan langkah antara lain: penentuan kapasitas produksi dan dasar aktivitas kemudian dapat disusun standar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan penyusunan anggaran biaya *overhead* yang dilakukan pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang berdasarkan biaya tahun sebelumnya dan disesuaikan dengan kondisi kapasitas produksi dan perubahan pada tahun mendatang. Berkaitan dengan penyusunan standar biaya *overhead* pabrik, perusahaan belum melakukan pemisahan biaya *overhead* ke dalam

unsur biaya tetap dan variabel, sehingga perusahaan mengalami kesulitan untuk menemukan penyebab terjadinya kenaikan atau penurunan biaya *overhead*.

2. Analisis yang dilakukan dalam mengendalikan biaya produksi agar tercapainya efisiensi biaya ialah menggunakan analisis selisih atau analisis varians, dimana membandingkan antara biaya produksi sesungguhnya dengan biaya produksi standar. Secara keseluruhan hasil perhitungan varians biaya pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang adalah tidak menguntungkan (*unfavorable*) yaitu dengan nilai sebesar Rp. 5.076.003.365,001. Hal ini berdasarkan pada varians harga bahan baku yang menunjukkan bahwa terjadi selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 10.713.902.717, varians *overhead* pabrik yang menunjukkan selisih tidak menguntungkan Rp. 876.415.645,491, varians kuantitas bahan baku yang menunjukkan terjadi selisih yang menguntungkan yaitu Rp. 5.126.585.000, varians tarif upah langsung menunjukkan selisih menguntungkan sebesar Rp. 324.207.197,49, dan varians efisiensi upah langsung menunjukkan selisih menguntungkan sebesar Rp. 1.063.522.800.
3. Berdasarkan hasil analisis varians yang dilakukan pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang, menunjukkan bahwa perusahaan belum cukup baik dalam melakukan pengendalian biaya produksi, sehingga kurang efisien dalam melakukan pengendalian biaya produksi tersebut, sehingga pada bagian tertentu perlu dilakukan perbaikan. Berdasarkan asumsi tersebut maka dapat diketahui bahwa inefisiensi yang terjadi adalah

karena disebabkan oleh faktor eksternal, hal ini dapat terjadi karena kurangnya perhatian terhadap prediksi di masa mendatang akan terjadinya kenaikan harga.

## B. Saran

Beberapa saran perbaikan yang dapat bermanfaat bagi PT. Gandum Malang adalah sebagai berikut:

- 1) Selama ini PT. Gandum Malang tidak melakukan pemisahan biaya semivariabel pada biaya *overhead* pabrik. Padahal pemisahan biaya semivariabel adalah penting untuk menentukan tarif biaya *overhead* pabrik. Berdasarkan hal tersebut sebaiknya perusahaan melakukan pemisahan biaya *overhead* semivariabel ke dalam unsur biaya tetap dan variabel, sehingga perusahaan dapat dengan mudah menemukan penyebab terjadinya kenaikan atau penurunan biaya *overhead*.
- 2) Menyikapi adanya penyimpangan antara biaya produksi aktual dengan biaya produksi standar, maka perusahaan dapat meninjau kembali bagian yang bertanggungjawab atas terjadinya selisih, serta dapat mengambil upaya-upaya sebagai berikut:
  - a) Bagian pembelian harus pandai-pandai dalam memilih *supplier* bahan baku agar mendapatkan harga yang lebih rendah dengan kualitas bagus.
  - b) Perusahaan perlu memikirkan adanya gudang penyimpanan bahan baku untuk tembakau dan cengkeh guna ekspansi di masa mendatang menyikapi fluktuasi harga bahan baku yang cenderung semakin naik.

- c) Selain itu perusahaan juga dapat memperkuat kontrak kerja kepada para *supplier*, sehingga pada masa tertentu menghadapi harga yang berfluktuasi perusahaan dapat tetap membayar harga yang telah disepakati bersama selama periode perjanjian.
  - d) Memfokuskan usaha di anak cabang perusahaan yang tidak berada di Kota Malang yang memiliki UMR lebih rendah untuk menekan biaya tenaga kerja.
  - e) Meningkatkan pengawasan dalam proses produksi, agar tenaga kerja dapat lebih lagi menjalankan tugas dengan penuh tanggungjawab.
  - f) Memilih tenaga kerja yang terampil dan kompeten dibidangnya agar proses produksi dapat berjalan dengan lancar.
- 3) Upaya meningkatkan efisiensi biaya produksi perusahaan dapat dilakukan perusahaan dengan cara:
- a) Menetapkan besarnya biaya standar yang lebih realistis, karena pertimbangan harga bahan pembentuk produksi rokok banyak dipengaruhi faktor eksternal perusahaan.
  - b) Melakukan perhitungan analisis varians, karena dengan analisis varians perusahaan dapat mengetahui penyebab penyimpangan yang terjadi secara detail serta dapat melakukan tindakan koreksi dan perbaikan pada tahun mendatang.
  - c) Perusahaan perlu menetapkan adanya batas penyimpangan selisih yang terjadi, sehingga perusahaan mengetahui tingkat kewajaran dari penyimpangan yang terjadi tersebut.

## CURRICULUM VITAE

Nama : Yuni Kristisana  
NIM : 105030200111133  
Tempat Tanggal Lahir : Malang, 22 Januari 1992  
Jenis Kelamin : Perempuan  
Alamat : Perum Lpk 1 RT 01 RW 07,  
Tebo Selatan-Malang

Pendidikan :

1. Tahun 1996 – 1998 : TK Hang Tuah Malang
2. Tahun 1998 – 2004 : SD Negeri Mulyorejo III Malang
3. Tahun 2004 – 2007 : SMP Negeri 02 Malang
4. Tahun 2007 – 2010 : SMA Negeri 02 Malang

Pendidikan saat ditulis penelitian ini, ditempuh di Universitas Brawijaya Malang dengan mengambil Jurusan Ilmu Administrasi Bisnis Program S1 Manajemen Keuangan.



**KANTOR PUSAT & PABRIK**  
Kelurahan Mulyorejo, Kec. Sukun  
PO. Box 114, Malang 65147  
Telepon 0341 - 569401 (Hunting)  
Faksimili 0341 - 566530  
Alamat Kawat : GANDUM MALANG  
E-mail : gandum@indo.net.id

## SURAT KETERANGAN

Nomor : 12 / GD - HMS / VI / 14

Dengan ini menerangkan bahwa Mahasiswa “ **UNIVERSITAS BRAWIJAYA** “  
tersebut dibawah ini :

NAMA : Yuni Kristisana  
NIRM / NIM / NPK : 105030200111133  
FAKULTAS/JURUSAN : Ilmu Administrasi / Administrasi Bisnis

Dalam rangka penyusunan Laporan Skripsi, yang bersangkutan benar – benar  
telah menyelesaikan penelitian di PT Gandum.

Demikian surat keterangan ini dibuat untuk dapat dipergunakan sebagaimana  
mestinya.

Malang, 4 Juni 2014

Departemen Umum

**HARY SANTOSO**  
Kepala