

**EVALUASI PENGENDALIAN BIAYA
PRODUKSI GUNA MENINGKATKAN
EFISIENSI BIAYA PRODUKSI**

(Studi Pada PT. Ongkowidjojo-Malang)

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Menempuh Ujian Sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya**

**DINA KARTIKA
NIM. 0810320049**



**UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
MALANG
2013**

Hidup adalah Proses
Hidup adalah Belajar
Tanpa ada Batas Umur
Tanpa ada kata Tua
Jatuh Berdiri lagi
Kalah mencoba lagi
Gagal bangkit lagi

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna
Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi (Studi Pada PT.
Ongkowidjojo -Malang)

Disusun Oleh : Dina Kartika

NIM : 0810320049

Fakultas : Ilmu Administrasi

Jurusan : Administrasi Bisnis

Konsentrasi : Manajemen Keuangan

Malang, 8 Juli 2012

Komisi Pembimbing

Ketua

Anggota

Drs. Dwi Atmanto, M.Si

NIP. 19551102 198303 1 002

Dra. M.G. Wi Endang NP, M.Si

NIP. 19620422 198701 2 001

TANDA PENGESAHAN

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

hari : Senin
tanggal : 22 Juli
jam : 12.00-13.00 WIB
skripsi atas nama : Dina Kartika
NIM : 0810320049
judul : Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna
Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi (Studi Pada PT.
Ongkowidjojo -Malang

dan dinyatakan lulus

MAJELIS PENGUJI

Ketua



Drs. Dwi Atmanto, M.Si
NIP. 19551102 198303 1 002

Anggota



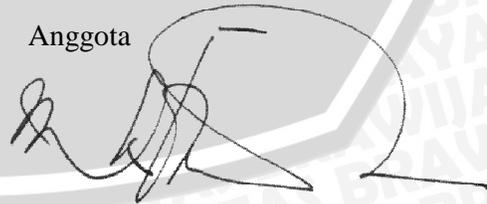
Dra. M.G. Wi Endang N.P., M.Si
NIP. 19620422 198701 2 001

Anggota



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

Anggota

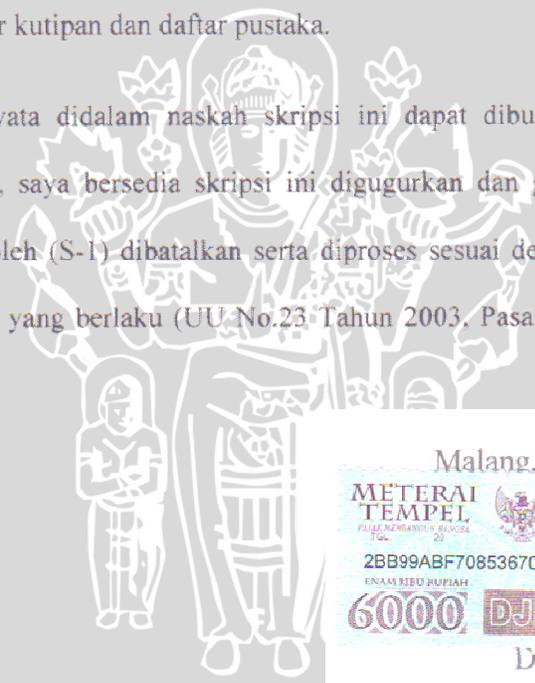


Dr. Moch. Dzulkrirom A.R
NIP.19531122 198203 1 001

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

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

Apabila ternyata didalam 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.23 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).



Malang, 17 Juli 2012

METERAI
TEMPEL



PALANG NEGARA RI
TGL. 20

2BB99ABF708536705

ENAM RIBU RUPIAH

6000

DJP

Dina Kartika

0810320049



RINGKASAN

Dina Kartika, 2013, **Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Biaya Produksi** (Studi pada PT. Ongkowidjojo Malang), Drs. Dwi Atmanto M.Si, Dra. M.G.Wi Endang NP, M.Si.

Biaya produksi dalam suatu perusahaan merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam menunjang pelaksanaan kegiatan dalam usaha mencapai tujuan perusahaan yakni memperoleh laba yang maksimal dan mempertahankan perusahaan. Tujuan tersebut dapat tercapai apabila biaya yang dikeluarkan sebagai bentuk pengorbanan telah diperhitungkan secara tepat. Pengendalian biaya yang tepat dapat membantu efisiensi biaya produksi. Untuk itu, diperlukan alat evaluasi pengendalian biaya produksi yang tepat untuk membantu perusahaan mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi biaya produksi yang terjadi yaitu dengan analisis varians.

Penelitian ini berusaha menggambarkan situasi atau kejadian yang dikumpulkan bersifat deskriptif, dan tidak bermaksud mencari penjelasan, menguji hipotesis, membuat prediksi ataupun mempelajari implikasi sehingga dapat lebih mudah untuk dipahami dan disimpulkan.

Berdasarkan dari hasil analisis data yang telah dilakukan diketahui bahwa pada biaya produksi terdapat selisih antara realisasi biaya produksi selisih yang menguntungkan maupun selisih yang tidak menguntungkan. Telah terjadi selisih harga bahan baku tidak menguntungkan sebesar Rp. 1.205.087.400,64 dan selisih kuantitas bahan baku menguntungkan sebesar Rp. 137.721.000. Sedangkan untuk analisis selisih tenaga kerja langsung pada selisih tarif upah langsung terjadi selisih menguntungkan sebesar Rp. 193.630 dan selisih efisiensi upah langsung juga menguntungkan sebesar Rp. 457.500. Sedangkan untuk selisih biaya *overhead* pabrik baik menggunakan analisis satu selisih, analisis dua selisih dan analisis tiga selisih analisis empat selisih hasilnya adalah tidak menguntungkan sebesar Rp. 395.232.612,77.

Dari hasil yang dilakukan melalui analisis selisih biaya produksi menunjukkan bahwa masih terdapat ketidakefisienan dalam pengendalian biaya produksi yang dilakukan PT. Ongkowidjojo Malang. Hal tersebut dipicu oleh ketidacermatan perusahaan dalam penyusunan biaya standar serta ketidaktepatan manajemen dalam memprediksi anggaran. Pengendalian terhadap faktor eksternal perusahaan perlu mendapat perhatian karena kondisi di luar perusahaan yang perubahannya tidak menentu misalnya kenaikan harga bahan baku dipasar, kenaikan Upah Minimum Regional dan aturan pemerintah.

Dengan penerapan analisis varians perusahaan lebih mudah dalam mengevaluasi pengendalian biaya produksi khususnya mengetahui penyebab penyimpangan yang terjadi untuk mencari tindakan korektif. Tindakan yang dapat dilakukan antara lain dengan meningkatkan pengawasan dan koordinasi pada bagian produksi, dan memperhatikan penggunaan biaya-biaya operasional sehingga produksi dapat berjalan baik dan tujuan perusahaan dapat tercapai.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat, karunia, ridho serta hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan masa belajarnya di Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya dan berhasil menyelesaikan skripsi yang berjudul : “Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Efisiensi Pada Perusahaan(Studi Pada PT. Ongkowidjojo-Malang)”

Skripsi ini merupakan salah satu syarat yang harus penyusun tempuh guna menyelesaikan program pendidikan Sarjana Strata Satu (S1) Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

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

1. Bapak Prof. Dr.Bambang Supriyono.MS selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
2. Ibu Dr.Srikandi Kumadji.M.Si, selaku Ketua Jurusan Ilmu Administrasi Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
3. Ibu Dra.Devi Farah Azizah,S.Sos, M.AB, selaku selaku Sekertaris Jurusan Administrasi Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
4. Bapak Drs. Dwi Atmanto,M.Si. selaku Dosen Pembimbing Utama yang telah berkenan membimbing, mengarahkan kepada penulis sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.

5. Ibu Dra.M.G. Wi. Endang N.P. M.Si selaku Dosen pembimbing II, terima kasih atas waktu dan kesabarannya dalam membimbing penulis dan telah memberikan pengertian serta pengetahuan yang telah menambah wawasan penulis.
6. Dosen dan Karyawan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya atas ilmu pengetahuan dan pelayanan administrasi selama kuliah.
7. Bapak Valentino dan Ibu Mia selaku pembimbing selama pelaksanaan penelitian pada PT. Ongkowidjojo, terima kasih atas kesempatan yang diberikan sehingga penulis dapat melakukan penelitian hingga selesai.
8. Maz Didik selaku karyawan bagian Produksi PT. Ongkowidjojo yang telah memberikan informasi kepada penulis sehingga terselesainya skripsi ini.
9. Serta semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini baik secara langsung maupun tidak langsung, penulis ucapkan terima kasih.

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

Malang, 17 Juli 2013

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
MOTTO.....	i
TANDA PERSETUJUAN	ii
TANDA PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
RINGKASAN	v
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR TABEL	x
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	4
C. Tujuan Penelitian	5
D. Kontribusi Penelitian	5
E. Sistematika Pembahasan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	8
A. Pengendalian	8
1. Pengertian Pengendalian	8
2. Proses Pengendalian	9
B. Biaya Produksi	9
1. Pengertian Biaya Produksi	9
2. Komponen Biaya Produksi	10
3. Perilaku Biaya dan Pemisahan Biaya Semivariabel	10
C. Pengendalian Biaya Produksi	13
D. Efisiensi	14
E. Anggaran.....	14
1. Definisi Anggaran	14
2. Tujuan Anggaran.....	15
3. Fungsi Anggaran	15
4. Keunggulan dan Keterbatasan Anggaran	17
5. Anggaran Produksi	18
F. Biaya Standar.....	20
1. Pengertian biaya standar.....	20
2. Jenis biaya standar.....	21
3. Kegunaan Dan Kelemahan Biaya Standar.....	21
G. Analisis Selisih(Varians)	28
1. Pengertian analisis selisih	23
2. Analisis selisih biaya produksi.....	24

H. Perlakuan Terhadap Analisis Selisih.....	36
---	----

BAB III METODE PENELITIAN 37

A. Jenis Penelitian	37
B. Fokus Penelitian	38
C. Lokasi Penelitian	39
D. Sumber Data	39
E. Pengumpulan Data	40
F. Instrumen Penelitian	41
G. Analisis Data	42

BAB VI HASIL DAN PEMBAHASAN..... 47

A. Penyajian Data	47
1. Gambaran Umum Perusahaan	47
2. Data Perusahaan	71
B. Analisis dan Interpretasi Data	78
1. Pengendalian Biaya Produksi di PT. Ongkowidjo	78
2. Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi pada PT Ongkowidjo	82
a. analisis selisih bahan baku	83
b. analisis selisih biaya tenaga kerja langsung	86
c. analisis selisih biaya overhead pabrik.....	89
3. Perlakuan terhadap selisih biaya produksi.....	103

BAB V KESIMPULAN 106

A. Kesimpulan	106
B. Saran	107

DAFTAR PUSTAKA LAMPIRAN

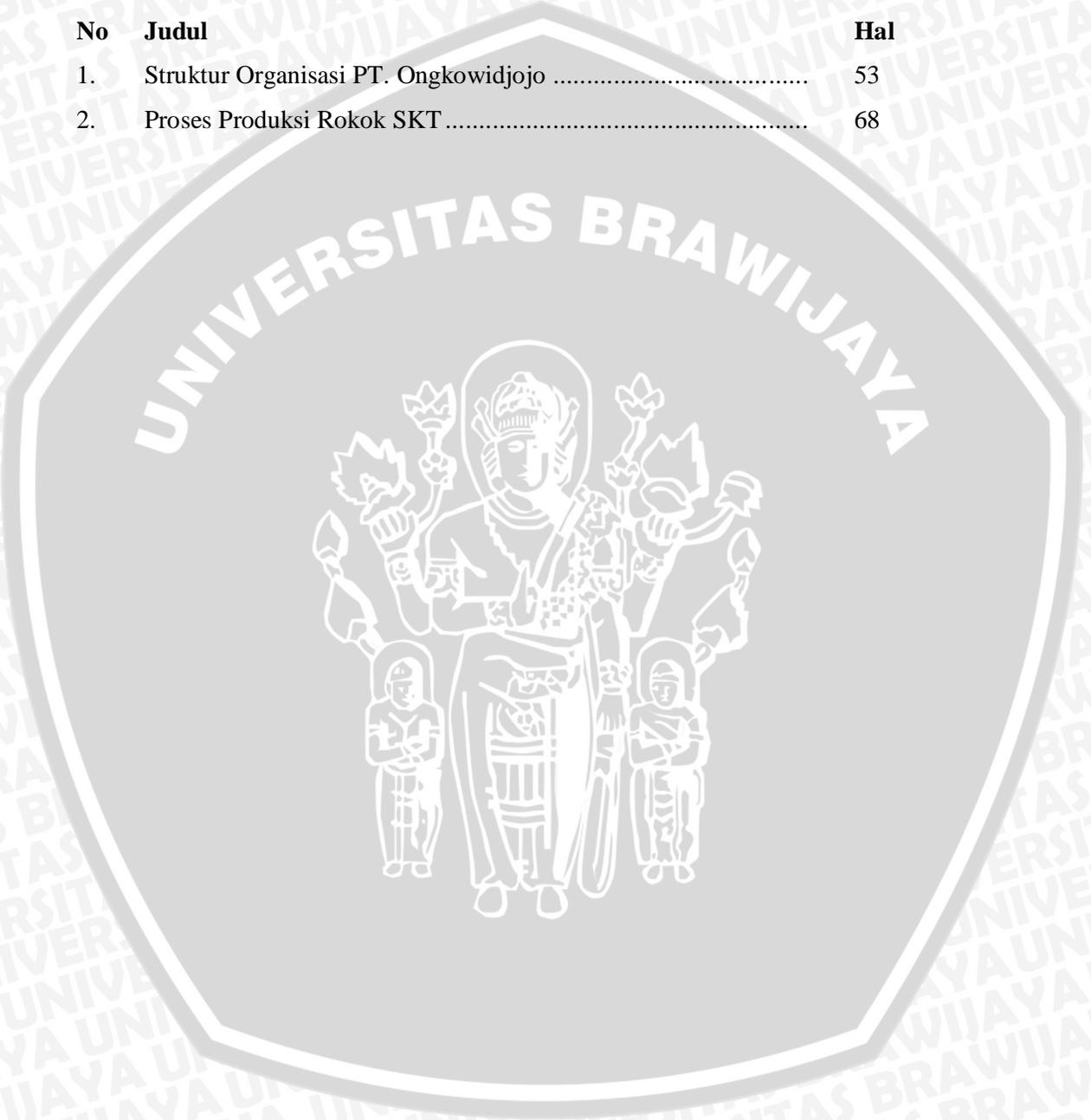


DAFTAR TABEL

No	Judul	Hal.
1.	Jumlah Karyawan Berdasarkan Jenis Kelamin	59
2.	Jumlah Karyawan dan Kualifikasi Karyawan	60
3.	Anggaran dan Realisasi Produksi Rokok OE 12.....	71
4.	Anggaran Biaya Produksi tahun 2011	72
5.	Realisasi Biaya Produksi tahun 2011	73
6.	Laporan Harga Pokok Penjualan	74
7.	Laporan Laba Rugi	75
8.	Standar Kuantitas Bahan Baku	76
9.	Realisasi kuantitas dan biaya bahan baku rokok OE 12 tahun 2011	76
10.	Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	77
11.	Realisasi jam kerja langsung	77
12.	Selisih Bahan Baku	78
13.	Pemisahan biaya listrik,air dan telepon 2011	81
14.	Pemisahan biaya pemeliharaan aktiva tetap 2011	82
15.	Anggaran biaya <i>overhead</i> pabrik setelah pemisahan biaya semivariabel	84
16.	Perhitungan Selisih Kuantitas Bahan Baku	87
17.	Perhitungan Selisih Harga Bahan Baku	88
18.	Perhitungan Selisih Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung.....	90
19.	Perhitungan Selisih Efisiensi Upah Langsung.....	90
20.	Analisis Selisih Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	97
21.	Revisi perhitungan rugi laba.....	104

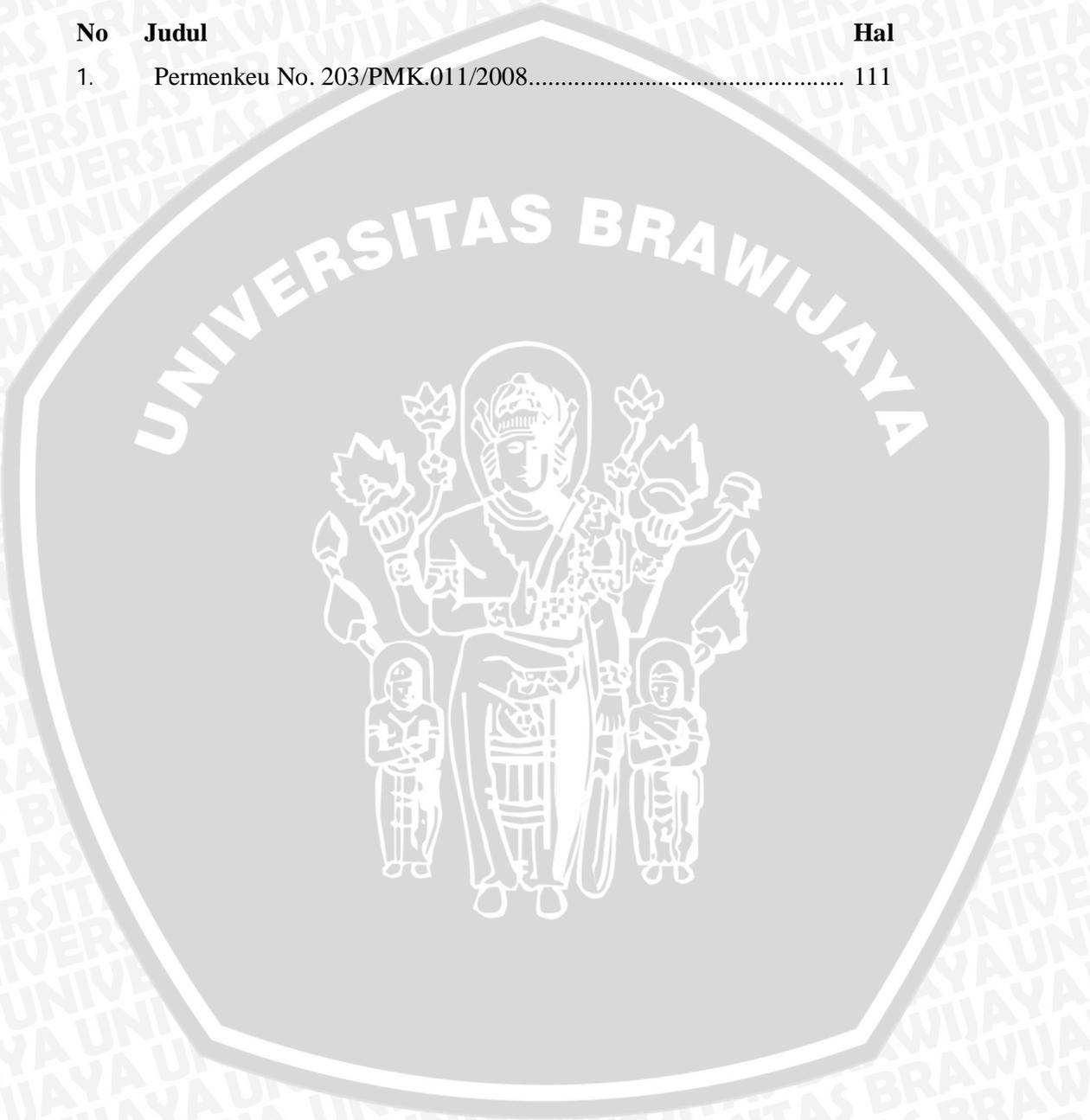
DAFTAR GAMBAR

No	Judul	Hal
1.	Struktur Organisasi PT. Ongkowidjojo	53
2.	Proses Produksi Rokok SKT	68



DAFTAR LAMPIRAN

No	Judul	Hal
1.	Permenkeu No. 203/PMK.011/2008.....	111



BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Persaingan di dalam dunia bisnis yang ketat menuntut setiap perusahaan yang bergerak di bidang industri, perdagangan maupun jasa harus dapat menjaga kelangsungan hidup perusahaan. Pada perusahaan manufaktur kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada kegiatan utama perusahaan yaitu mengolah bahan baku atau bahan mentah menjadi barang jadi berupa suatu produk yang nantinya akan dijual ke konsumen. Proses produksi yang dilakukan memerlukan biaya besar yang harus dikeluarkan oleh perusahaan, sehingga diperlukan upaya-upaya pengendalian biaya agar tercipta biaya yang efektif dan efisien. Efektifitas dan efisiensi dapat tercipta jika manajemen dapat mengolah dengan maksimal seluruh sumber daya yang dimiliki perusahaan berupa: sumber daya manusia, sumber daya modal, sumber daya mesin dan sumber daya lainnya. Selain itu, manajemen juga harus membuat perencanaan dan melakukan pengendalian serta evaluasi terhadap kinerja perusahaan secara tepat agar kegiatan perusahaan berjalan dengan baik.

Bagi perusahaan yang melakukan proses produksi, pengendalian biaya tidak akan terlepas dari biaya produksi karena biaya produksi adalah biaya yang berpengaruh terhadap kondisi keuangan yang harus dikeluarkan perusahaan. Masalah pengendalian biaya produksi disini terkait dengan penyusunan anggaran, dan biaya standar di dalamnya. Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif biasanya dalam satuan uang,

untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun (Supriyono, 2001:82).

Menurut William K. Carter(2005:19) Anggaran produksi yang terinci dipersiapkan untuk bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung guna mengidentifikasi biaya-biaya tersebut dengan produk dan dengan manajer yang bertanggungjawab.Sedangkan *overhead* pabrik dianggarkan secara rinci oleh pusat tanggung jawab atau departemen.Informasi anggaran ini menjadi bagian dari anggaran induk yang akan digunakan sebagai standar atau target dengan mana kinerja dari departemen individual dinilai dan dievaluasi.

Efisiensi berarti membandingkan nilai antara *input* dan nilai *output* . Suatu perusahaan dikatakan efisien jika nilai outputnya lebih baik dari inputnya. Untuk menilai efisiensi biaya produksi digunakan metode analisis *varians* (analisis selisih) yaitu dengan cara membandingkan biaya produksi yang dianggarkan dengan biaya produksi yang sesungguhnya terjadi.Terdapat dua selisih yang terjadi melalui perhitungan analisis *varians* yaitu selisih menguntungkan (*favourable*) dan selisih tidak menguntungkan (*unfavourable*).Selisih menguntungkan terjadi jika biaya produksi aktual lebih kecil daripada biaya produksi standar atau yang dianggarkan. Sedangkan, selisih tidak menguntungkan terjadi jika biaya produksi aktual lebih besar daripada biaya produksi standar atau biaya yang dianggarkan.Dengan adanya selisih yang menguntungkan (*favourable*) berarti terjadi efisiensi produksi dan sebaliknya dengan adanya selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) berarti ada ketidakefisienan biaya produksi. Oleh karena itu,analisis selisih diperlukan manajer perusahaan dalam mengambil keputusan dan menentukan tindakan terbaik yang harus dilakukan pada periode selanjutnya atau di masa yang akan datang.

Industri rokok di kota Malang saat ini menghadapi persoalan yang sangat sulit sejak adanya Peraturan Menteri Keuangan No. 203/PMK.011/2008 tentang kenaikan tarif cukai dan pembatasan golongan industri rokok. Peraturan pemerintah yang menaikkan cukai rokok dan memperketat industri rokok tersebut memberi dampak yang cukup besar bagi pengusaha rokok kecil karena cukai adalah salah satu biaya produksi yang cukup berpengaruh dalam memproduksi rokok. Dengan kenaikan cukai pengusaha rokok kecil semakin terbebani dan tidak mampu bersaing dengan pengusaha rokok pabrik besar. Jika harga jual rokok yang diproduksi pabrik rokok kecil dinaikkan berdampak pada menurunnya loyalitas pelanggan. Masyarakat menilai harga tersebut cukup mahal dan tidak jauh berbeda dengan harga rokok merk terkenal sehingga bisa membuat mereka akan beralih mengkonsumsi rokok yang diproduksi oleh pabrik rokok besar. Jika pabrik rokok harus menutup pabriknya hal ini berdampak bagi tenaga kerja karena akan tercipta pengangguran baru dimana selama ini pabrik rokok telah banyak menyerap tenaga kerja .

PT. Ongkowidjojo merupakan salah satu perusahaan rokok tertua di Kota Malang yang sampai saat ini tetap melakukan aktivitas produksi. Siklus kegiatan usahanya terpusat di bagian produksi baik rokok kretek maupun rokok filter. Kegiatan manajemennya pun tidak terlepas dari perhitungan dan pengendalian biaya produksi karena biaya produksi merupakan komponen biaya terbesar bagi perusahaan sehingga perlu direncanakan dan dikendalikan secara tepat dan efisien. Masalah yang dihadapi oleh PT. Ongkowidjojo adalah bagaimana melakukan pengendalian yang efektif dan efisien terhadap biaya

produksi di tengah kondisi industri rokok yang semakin terpuruk dan ketatnya persaingan antar pengusaha pabrik rokok. Selama ini Pabrik Rokok PT. Ongkowidjojo hanya melakukan evaluasi terhadap biaya produksi dengan membandingkan antara anggaran dan realisasinya saja tanpa ada analisis lebih lanjut penyebab dari penyimpangan yang terjadi. Penyimpangan yang terjadi tidak mendapat perhatian yang intens, dan tidak adanya tuntutan yang lebih untuk bertanggungjawab atas adanya penyimpangan. Oleh karena itu, dapat menimbulkan prestasi kerja yang kurang baik, sehingga kesalahan yang telah dilakukan akan terjadi berulang-ulang.

Berdasarkan uraian di atas, penulis akan menganalisa bagaimana pengendalian biaya produksi PT. Ongkowidjojo dalam upaya meningkatkan efisiensi biaya. Oleh karena itu, penulis bermaksud melakukan penelitian dengan judul **"Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi (Studi pada PT. Ongkowidjojo – Malang)"**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan maka permasalahan yang akan dibahas dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimanakah pengendalian biaya produksi pada PT. Ongkowidjojo-Malang?
2. Bagaimanakah pengendalian biaya produksi yang efektif pada PT. Ongkowidjojo-Malang?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan pada perumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengetahui secara terperinci pengendalian biaya produksi pada PT. Ongkowidjojo-Malang
2. Mengetahui pengendalian biaya produksi yang lebih efektif yang mungkin dapat diterapkan pada PT. Ongkowidjojo-Malang

D. Kontribusi Penelitian

1. Kontribusi teoritis

- a. Bagi penulis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kesempatan bagi penulis untuk mengetahui secara langsung bagaimana praktik yang sesungguhnya terjadi di lapangan dan sampai sejauh mana teori-teori yang diperoleh selama perkuliahan dapat diterapkan sesuai dengan kenyataan yang ada dalam perusahaan. Sehingga dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan dan pengetahuan penulis.

- b. Bagi pihak lain

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai salah satu sumber pengetahuan dan sumber informasi bagi peneliti lain yang hendak melakukan penelitian serupa yang berkenaan dengan evaluasi pengendalian biaya produksi dalam upaya meningkatkan efisiensi biaya produksi.

2. Kontribusi praktis

Bagi perusahaan penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam mengambil langkah dan tindakan yang kongkrit terhadap masalah yang dihadapi dan evaluasi terhadap tindakan yang efisien pada periode berikutnya, khususnya yang berkaitan dengan pengendalian biaya produksi untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi

E. Sistematika Penelitian

Tujuan dari uraian sistematika pembahasan ini adalah agar segala sesuatu yang dibahas dalam skripsi ini dapat diketahui dan dimengerti secara jelas.

Penulisan skripsi ini disusun dengan sistematika sebagai berikut:

BAB I : Pendahuluan

Dalam bab ini akan dijelaskan mengenai latar belakang pemilihan judul, perumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian serta sistematika penelitian

BAB II : Tinjauan Pustaka

Dalam bab ini akan diuraikan teori-teori dan pendapat para ahli yang berkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti. Teori-teori tersebut menjelaskan konsep pengendalian, biaya produksi, klasifikasi biaya dan pemisahan biaya semi variabel, pengendalian biaya produksi, efisiensi, konsep anggaran, konsep biaya standar, analisis selisih biaya produksi, dan perlakuan terhadap analisis selisih.

BAB II : Metode Penelitian

Dalam bab ini dijelaskan metode yang digunakan untuk melakukan penelitian. Metode tersebut meliputi jenis penelitian, fokus penelitian, lokasi penelitian, sumber dan teknik pengumpulan data, instrument penelitian dan analisis data.

BAB IV : Hasil Penelitian

Dalam bab ini akan diuraikan gambaran umum perusahaan yang dijadikan objek penelitian. Setelah itu akan disajikan data yang menggambarkan fenomena perusahaan. Di samping itu, juga menyajikan analisis data dan interpretasi data sesuai dengan teori yang digunakan dalam penelitian ini.

BAB V : Penutup

Dalam bab ini akan diuraikan akan kesimpulan dari penelitian yang telah dilakukan dan saran-saran yang mungkin dapat digunakan sebagai masukan dan menjadi bahan pertimbangan bagi perusahaan dalam menetapkan kebijakan selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengendalian

1. Pengertian Pengendalian

Pengendalian merupakan bagian dari proses manajemen, dimana pengendalian dapat dikatakan sebagai “produk” ikutan dari perencanaan. Artinya bahwa jika perencanaan telah dibuat, biasanya dengan sendirinya ada pengendalian terhadap rencana yang telah dibuat tersebut. Pengendalian ini menjadi tanggung jawab seluruh komponen di lingkungan internal perusahaan, yang tentunya dibawah pengawasan dari pimpinan. Untuk pengendalian biaya produksi tentu menjadi tanggung jawab bagian yang bertugas menyusun anggaran dan bagian proses produksi.

Menurut Matz Usry dan Hammer (1997: 5) “Pengendalian merupakan usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan dengan cara membandingkan prestasi kerja dengan rencana”. Sedangkan Firdaus (2009:5) mendefinisikan bahwa “Pengendalian merupakan usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diharapkan dengan melakukan perbandingan secara terus-menerus antara pelaksanaan dengan rencana”.

Dari definisi-definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pengendalian adalah proses yang dilakukan secara sistematis untuk membandingkan antara pelaksanaan kegiatan atau prestasi kerja dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya sebagai usaha untuk mencapai tujuan perusahaan.

2. Proses pengendalian

Proses pengendalian adalah proses mengukur dan mengevaluasi kinerja aktual dari setiap bagian organisasi suatu perusahaan. Hal ini dilakukan untuk menjamin bahwa perusahaan dapat mencapai sasaran dan tujuan secara efisien.

Proses pengendalian menurut Welsch, Hilton, dan Gordon (2000:14) antara lain:

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

B. Biaya Produksi

1. Pengertian biaya produksi

Menurut William.K. Carter (2004:40) "biaya manufaktur atau disebut biaya produksi atau biaya pabrik biasanya didefinisikan sebagai jumlah dari tiga elemen biaya: biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik. Sedangkan menurut Gayle Rayburn (1999:31) "biaya produksi termasuk bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa.

Dari kedua definisi di atas dapat disimpulkan bahwa biaya produksi yang biasa disebut juga biaya manufaktur atau biaya pabrik adalah jumlah biaya yang

dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa yang terdiri dari biaya bahan langsung atau bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2. Komponen biaya produksi

Menurut Garrison(2006:51) kebanyakan perusahaan manufaktur membagi biaya manufaktur ke dalam tiga kategori besar yaitu: bahan langsung,tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

a. Bahan langsung

Bahan langsung adalah bahan yang menjadi bagian tak terpisahkan dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Termasuk dalam hal ini misalnya tempat duduk di pesawat *Boeing* yang dibeli dari subkontraktor yang kemudian dipasang di pesawat-pesawat komersialnya. Termasuk juga motor listrik Panasonic yang terbuat dari timah yang digunakan untuk memutar dalam CD player.

b. Tenaga kerja langsung

Istilah biaya tenaga kerja langsung digunakan untuk biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri dengan mudah ke produk jadi. Tenaga kerja langsung biasanya disebut juga "*touch labor*" karena tenaga kerja langsung melakukan kerja tangan atas produk pada saat produksi. Biaya tenaga kerja langsung misalnya adalah tenaga kerja bagian perakitan seperti halnya biaya untuk tukang kayu,tukang batu dan operator mesin.

c. Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* termasuk seluruh biaya manufaktur yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung.Biaya *overhead* pabrik termasuk bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, pemeliharaan dan perbaikan peralatan produksi,listrik dan penerangan,pajak properti, penyusutan, asuransi fasilitas-fasilitas produksi. Hanya biaya-biaya yang berkaitan dengan operasi perusahaan yang termasuk kategori biaya *overhead* produksi.

3. Perilaku Biaya dan Pemisahan Biaya Semivariabel

Penelaahan atau studi terhadap biaya dan volume produksi dalam suatu jangka waktu tertentu menghasilkan kesimpulan bahwa biaya memiliki perilaku yang diuraikan sebagai berikut:(Armanto 2012:18)

- a. Biaya variabel
Biaya yang berubah-ubah sebanding dengan volume produksi /penjualan. Contoh:biaya pemakaian bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.Semakin banyak unit yang diproduksi,tentu kebutuhan bahan baku dan tenaga kerja juga bertambah secara proporsional.
- b. Biaya tetap
Biaya dimana jumlah totalnya tetap walaupun jumlah yang diproduksi berubah-ubah dalam kapasitas normal.Contoh: biaya penyusutan mesin dan peralatan,gaji pokok karyawan,dan sebagainya. Semua biaya ini harus tetap dibebankan secara periodik, tanpa memperhatikan kuantitas volume produksi.
- c. Biaya semivariabel
Biaya dimana jumlahnya berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi tetapi perubahannya tidak proporsional.Dalam beberapa literatur biaya ini disebut sebagai biaya campuran(*mixed cost*).Contoh :biaya pengiriman yang biaya operasinya terdiri atas biaya tetap seperti penyusutan kendaraan,pajak kendaraan dan biaya operasi seperti bensin,tol dan sebagainya.Semakin banyak produksi maka aktivitas pengirimapun diharapkan semakin meningkat,yang jelas akan meningkatkan biaya operasional,tapi tidak demikian dengan penyusutan dan pajak kendaraan.

Biaya tetap dan biaya variabel harus dapat dipisahkan untuk dapat merencanakan, menganalisis,mengendalikan, mengukur dan mengevaluasi biaya pada tingkatan aktivitas yang berbeda.Menurut William K. Carter (2004:61)

Pemisahan biaya tetap dan biaya variabel diperlukan untuk tujuan-tujuan berikut:

- a. Perhitungan tarif biaya *overhead* yang ditentukan sebelumnya dan analisis varian
- b. Penyusunan anggaran fleksibel dan analisis varian
- c. Perhitungan biaya langsung dan analisis margin kontribusi
- d. Analisis titik impas dan analisis biaya volume laba
- e. Analisis biaya diferensial dan komparatif
- f. Analisis maksimalisasi laba dan minimalisasi biaya jangka pendek
- g. Analisis anggaran modal dan
- h. Analisis profitabilitas pemasaran berdasarkan daerah,produk,dan pelanggan

Adapun metode untuk pemisahan biaya semivariabel menurut Simamora(2002:163-167) adalah sebagai berikut:

- a. Metode titik terendah dan titik tertinggi (*high and low point method*)
 Dalam metode tinggi-rendah (*high- low method*) berupaya memilah jumlah biaya masa lalu dengan hanya memeriksa dua observasi, yang hanya mewakili biaya tertinggi dan terendah di masa silam, di sepanjang kisaran observasi. Perbedaan pada biaya yang diamati di kedua titik ekstrim lalu dibagi berdasarkan perubahan aktivitas diantara kedua titik ekstrim tersebut guna menentukan jumlah biaya variabelnya.
- b. *Scattergraph method*
Scattergraph method memperhitungkan semua data biaya melalui pemakaian grafik. Estimasi biaya dengan *scattergraph method* memakai format grafik yang mirip dengan yang digunakan untuk *high-low method*. Sekalipun demikian, tidak sebagaimana *high-low method* yang hanya memakai angka biaya tertinggi dan terendah, *scattergraph method* memakai angka-angka biaya pada semua tingkat produksi di masa lalu. Karena *scattergarph method* memakai semua data yang tersedia, *scattergarph method* cenderung lebih akurat daripada *high- low method*.
- c. Analisis regresi
 Analisis regresi merupakan versi yang lebih akurat daripada *scattergraph method* karena dipinggirkannya pertimbangan manusia dalam menggambarkan garis yang mendekati serangkaian titik yang di plot. Analisis regresi mengacu kepada pengukuran jumlah rata-rata perubahan dari sebuah variabel yang berkaitan dengan kenaikan unit dalam jumlah satu atau lebih variabel. Ahli-ahli mencocokkan garis-garis regresi melalui data *scattergraph* berdasarkan pengamatan visual. Garis yang ditarik dengan cara seperti ini disebut garis regresi, atau *garis least square*. Di samping itu, tidak sebagaimana *high-low method* metode *least square* memperhitungkan semua data ketika menaksir formula biaya. Metode ini lebih memakan waktu dari metode *scattergraph* namun, obyektif dan memakai semua data. Persamaan regresinya adalah:

$$Y = a + bx$$

dimana

Y = variabel tidak bebas
 x = variabel bebas
 a = biaya tetap
 b = biaya variabel

a dan b dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

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

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

C. Pengendalian Biaya Produksi

Dengan terlaksananya pengendalian biaya produksi maka kegiatan-kegiatan produksi akan terkoordinasi dengan baik, baik dari segi kualitas produk maupun waktu pengerjaan yang ditetapkan untuk dicapai. Menurut Supriyono(2000:4) “pengendalian biaya produksi akan dapat dipakai untuk menganalisa daya guna dan hasil guna biaya produksi yang terjadi dibandingkan dengan anggarannya yang dapat berupa standar”.

Menurut Welsch, Hilton, Gordon (2004:241-266) Pengendalian biaya produksi dapat digolongkan menjadi tiga bagian yaitu:

a. Pengendalian Biaya Bahan Baku

Pengendalian biaya bahan baku mencakup penyediaan bahan baku dan kualitas yang diperlukan pada waktu dan tempat yang diperlukan dalam proses produksi. Hal ini berarti, bahan baku yang diperoleh tidak boleh berlebihan jumlahnya dan dapat dipertanggungjawabkan secara penuh serta digunakan sesuai anggaran yang ditetapkan.

b. Pengendalian Tenaga Kerja Langsung

Pengendalian biaya tenaga kerja langsung sering merupakan masalah utama bagi manajemen. Pengendalian yang efektif dari tenaga kerja langsung tergantung pada kemampuan penyelia, pengawasan langsung, dan laporan kinerja. Dua elemen utama pengendalian biaya tenaga kerja langsung adalah perhatian sehari-hari pada biaya tersebut dan laporan kinerja dan evaluasi hasil. Standar tenaga kerja langsung dalam anggaran tenaga kerja langsung dibandingkan dengan hasil aktual dan sering dilaporkan pada laporan kinerja harian untuk penyelia.

c. Pengendalian Biaya *Overhead*

Overhead manufaktur mencakup dua masalah yaitu pengendalian *overhead* pabrik dan alokasi *overhead* pabrik pada produk yang dihasilkan (pembebanan biaya produk). Namun perlu ditekankan bahwa pengendalian biaya memerlukan identifikasi tentang dapat tidaknya biaya dikendalikan oleh setiap manajer pusat tanggung jawab. Ini berarti bahwa biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan seharusnya tidak diidentifikasi sebagai tanggung jawab manajer sebuah pusat tanggung jawab. Jadi untuk mengendalikan *overhead* pabrik biaya yang “bersih” harus dipertimbangkan.

D. Efisiensi

Menurut Handoko(2003:7) mendefinisikan efisiensi sebagai berikut:

“efisiensi adalah suatu kemampuan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan dengan benar. Ini merupakan konsep matematik, atau merupakan perhitungan rasio antara keluaran(*output*)dan masukan (*input*). Seorang manajer efisien adalah seseorang yang mencapai keluaran yang lebih tinggi (hasil, produktivitas, *performance*) dibanding masukan-masukan(tenaga kerja, bahan, uang, mesin, dan waktu) yang digunakan.

Definisi lain menurut Drucker dalam Amirullah(2002:5) efisiensi berarti mengerjakan sesuatu dengan benar (*doing things right*). Dalam bahasa yang lebih sederhana efisiensi menunjukkan kemampuan organisasi dalam menggunakan sumber daya dengan benar dan tidak ada pemborosan. Sedangkan, menurut Blocher (2012:724) mengatakan bahwa “perusahaan dengan operasi yang efisien tidak akan membuang sumber daya. Sebuah operasi tidak efisien jika perusahaan mengeluarkan sumber daya melebihi dari jumlah yang diperlukan”.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa efisiensi adalah menyelesaikan suatu pekerjaan dengan benar dan tidak ada pemborosan. Perusahaan dikatakan efisien jika input atau biaya yang dikeluarkan lebih sedikit dari jumlah yang diperlukan.

E. Anggaran

1. Definisi anggaran

“anggaran(*budget*) adalah sebuah rencana yang memperlihatkan tujuan perusahaan dan bagaimana manajemen bermaksud memperoleh dan menggunakan sumber daya tersebut untuk mencapai tujuan tadi”(Simamora,2001:320). Sedangkan Supriyono(2001:82) mengatakan anggaran adalah suatu rencana

terinci yang disusun secara sistematis dan dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu biasanya satu tahun”.

Dari definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana kerja terinci yang diukur dalam ukuran kuantitatif dalam jangka waktu tertentu yang menunjukkan tujuan perusahaan dan bagaimana mencapai tujuan tersebut.

2. Tujuan anggaran

Menurut Nafarin (2004:15) ada beberapa tujuan disusunnya anggaran yaitu:

- a. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana
- b. Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan
- c. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana sehingga dapat memudahkan pengawasan
- d. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal
- e. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran lebih jelas dan nyata terlihat
- f. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

3. Fungsi Anggaran

Anggaran mempunyai beberapa macam fungsi antara lain:

- a. Fungsi perencanaan

Langkah pertama dalam perencanaan adalah penentuan tujuan perusahaan. Setelah tujuan ditentukan maka, tahap berikutnya adalah penentuan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan. Tahap perencanaan selanjutnya adalah penyusunan program. Selanjutnya tahap terakhir perencanaan adalah penyusunan anggaran untuk setiap pusat pertanggungjawaban. Anggaran ini berfungsi sebagai alat perencanaan jangka pendek dan merupakan kesanggupan manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan program atau bagian dari program dalam jangka pendek. Dalam penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban harus

mempertimbangkan pengaruh lingkungan luar dan kondisi-kondisi perusahaan.

b. Fungsi koordinasi

Anggaran berfungsi sebagai alat mengkoordinasikan rencana dan tindakan berbagai unit yang ada di dalam organisasi agar dapat bekerja secara selaras kearah pencapaian tujuan. Perlu diketahui bahwa koordinasi harus diusahakan, jadi tidak dapat diharapkan berjalan secara otomatis karena setiap individu di dalam organisasi mempunyai kepentingan dan persepsi yang berbeda terhadap tujuan organisasi.

c. Fungsi komunikasi

Jika organisasi diinginkan berfungsi secara efisien, maka organisasi tersebut harus menentukan saluran komunikasi melalui dan berbagai unit dalam organisasi tersebut. Komunikasi meliputi penyampaian informasi yang berhubungan dengan tujuan, strategi kebijaksanaan, rencana, pelaksanaan dan penyimpangan yang timbul. Dalam penyusunan anggaran, berbagai unit dan tingkatan organisasi berkomunikasi dan berperan serta dalam proses anggaran. Selanjutnya setiap orang yang bertanggung jawab terhadap anggaran harus dinilai mengenai prestasinya melalui laporan pengendalian periodik.

d. Fungsi motivasi

Anggaran berfungsi pula sebagai alat untuk memotivasi para pelaksana di dalam melaksanakan tugas-tugas dan mencapai tujuan. Memotivasi para pelaksana dapat didorong dengan pemberian insentif dalam bentuk hadiah berupa uang, penghargaan, dan sebagainya kepada mereka yang mencapai prestasi.

e. Fungsi pengendalian dan evaluasi

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan karena anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperan serta di dalam penyusunan anggaran tersebut. Pengendalian pada dasarnya adalah membandingkan antara rencana dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang timbul apakah sudah menjadi "tanda bahaya" bagi organisasi atau unit-unitnya. Penyimpangan tersebut digunakan sebagai dasar evaluasi atau penilaian prestasi dan umpan balik untuk perbaikan masa yang akan datang. Agar dapat efektif sistem anggaran yang baik harus dihubungkan dengan perencanaan dan pengendalian, perencanaan yang baik tanpa pengendalian yang efektif berakibat pemborosan dana dan waktu.

f. Fungsi pendidikan

Anggaran juga berfungsi sebagai alat untuk mendidik para manajer mengenai bagaimana bekerja secara terinci pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dan sekaligus menghubungkan dengan pusat pertanggungjawaban lain di dalam organisasi yang bersangkutan. Dengan demikian, anggaran bermanfaat untuk latihan kepemimpinan bagi para manajer atau calon manajer agar di masa depan mampu menduduki jabatan yang lebih tinggi.

(Supriyono, 2001:83)

4. Keunggulan dan Keterbatasan Anggaran

Pemakaian anggaran memberikan beberapa keunggulan pada organisasi diantaranya sebagai berikut:

- a. Menyediakan suatu pendekatan disiplin untuk menyelesaikan masalah
- b. Membantu manajemen membuat studi awal terhadap masalah-masalah yang dihadapi oleh suatu organisasi dan membiasakan manajemen untuk mempelajari dengan seksama suatu masalah sebelum diputuskan
- c. Menyediakan cara-cara untuk menformalisasi usaha perencanaan
- d. Membantu mengkoordinasikan dan mengintegrasikan penyusunan rencana operasi berbagai bagian yang ada pada organisasi sehingga keputusan akhir dan rencana-rencana tersebut dapat terintegrasi dan komprehensif
- e. Memberikan kesempatan kepada organisasi untuk meninjau kembali secara sistematis terhadap kebijaksanaan dan pedoman dasar yang sudah ditentukan.
- f. Mengkoordinasikan, menghubungkan, dan membantu mengarahkan investasi dan semua usaha-usaha organisasi ke saluran yang paling menguntungkan
- g. Mendorong suatu standar prestasi yang tinggi dengan membangkitkan semangat bersaing yang sehat, menimbulkan perasaan berguna, dan menyediakan perangsang (*insentif*) untuk pelaksanaan yang efektif
- h. Menyediakan tujuan atau sasaran yang merupakan alat pengukur atau standar untuk mengukur prestasi dan ukuran pertimbangan manajemen dan sikap eksekutif-eksekutif secara individual (Supriyono, 2001:86)

Dalam buku Akuntansi Manajemen 3 dan Proses Pengendalian Manajemen Supriyono (2001:86) menyatakan bahwa meskipun anggaran memiliki banyak keunggulan, namun anggaran juga memiliki beberapa keterbatasan yaitu sebagai berikut:

- a. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada estimasi atau proyeksi yang ketepatannya tergantung kepada kemampuan pengestimasi atau pemroyeksi. Ketidaktepatan estimasi mengakibatkan manfaat perencanaan tidak dapat dicapai.
- b. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada kondisi dan asumsi tertentu. Jika kondisi dan asumsi yang mendasarinya berubah maka perencanaan dan anggaran harus dikoreksi.
- c. Anggaran berfungsi sebagai alat manajemen hanya jika semua pihak, terutama para manajer terus bekerja sama secara terkoordinasi dan berusaha mencapai tujuan.
- d. Perencanaan dan anggaran tidak dapat menggantikan fungsi manajemen dan pertimbangan manajemen

5. Anggaran Produksi

a. Anggaran Biaya Bahan Baku

Anggaran biaya bahan baku menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Besarnya anggaran biaya bahan baku ditentukan dengan dua langkah yaitu:

- 1) Menentukan kuantitas bahan baku yang dipakai untuk proses produksi
- 2) Mengalikan kuantitas bahan baku dipakai dengan harga bahan baku per unit yang dianggarkan.

Biasanya dalam menyusun anggaran biaya bahan baku sekaligus disusun anggaran pembelian bahan baku dan anggaran atau taksiran skedul pengeluaran kas untuk membayar utang yang timbul dari pembelian bahan baku. Anggaran pembelian bahan baku dalam unit atau rupiah yang menunjukkan besarnya bahan baku yang akan dibeli dari para pemasok dapat ditentukan dengan rumus sebagai berikut:

Kebutuhan bahan baku untuk produksi	xxx
Persediaan akhir bahan baku yang diinginkan	xxx +
Total kebutuhan bahan baku	xxx
Persediaan awal bahan baku	xxx -
Anggaran pembelian bahan baku	xxx

Sumber: Supriyono, 2001:107

b. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Untuk menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung perusahaan harus mengetahui jam kerja yang diperlukan untuk mengolah satu unit produk dan tarif upah setiap jam kerja. Anggaran biaya tenaga kerja langsung diharapkan dapat bermanfaat untuk:

- a. Menyesuaikan jumlah tenaga kerja yang diperlukan untuk produksi
- b. Menghindarkan perusahaan dari resiko kelebihan atau kekurangan tenaga kerja
- c. Mengarahkan biaya dan efisiensi tenaga kerja

Biaya tenaga kerja langsung umumnya memerlukan kas pada periode anggaran yang bersangkutan sehingga anggaran biaya tenaga kerja langsung sekaligus mendukung penyusunan anggaran kas. Rumus perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah sebagai berikut:

Anggaran produksi dalam unit	xxx
Jam kerja langsung per unit	xxx x
Total jam kerja langsung yang diperlukan	xxx
Tarif upah perjam kerja langsung	xxx x
Anggaran total biaya tenaga kerja langsung	xxx

Sumber: Supriyono,2001:109

- c. Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik

Anggaran biaya *overhead* pabrik meliputi anggaran biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Untuk tujuan perencanaan pembuatan keputusan, dan pengendalian biaya *overhead* pabrik maka anggaran biaya *overhead* pabrik digolongkan menurut:

- 1) Perilaku biaya *overhead* pabrik yaitu ke dalam biaya *overhead* pabrik tetap dan biaya *overhead* pabrik variabel. Selanjutnya, ditentukan besarnya tarif biaya *overhead* pabrik pada awal periode anggaran. Jika digunakan pendekatan kontribusi margin (laba kontribusi) untuk menentukan harga pokok intern yang bermanfaat dalam perencanaan, maka hanya biaya *overhead* pabrik variabel yang dihitung tarifnya.



- 2) Biaya kas dan biaya bukan kas. Penggolongan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya kas dan biaya bukan kas bermanfaat untuk mempermudah penyusunan anggaran kas dan untuk pembuatan keputusan. Biaya *overhead* pabrik variabel pada umumnya merupakan biaya kas sedangkan, biaya *overhead* pabrik tetap sebagian merupakan biaya kas (misalnya gaji manajer dan pengawas) dan sebagian lagi merupakan biaya bukan kas (misalnya biaya depresiasi).

F. Biaya standar

1. Pengertian biaya standar

“Biaya standar adalah biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau membiayai kegiatan tertentu, di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu”(Mulyadi,2005:387).Sedangkan menurut Blocher (2001:730)“biaya standar merupakan pengeluaran perusahaan yang ditentukan sebelumnya yang dibutuhkan dalam operasi atau untuk tujuan tertentu”.Menurut Armanto(2012:133)“biaya standar adalah patok duga (*benchmark*) yang secara efektif dan efisien ditetapkan di muka (*predetermined*) untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk”.

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya standar adalah jumlah biaya atau pengeluaran perusahaan yang ditentukan di muka atau ditetapkan terlebih dahulu untuk membuat satu suatu produk, operasi atau tujuan tertentu .

2. Jenis Biaya Standar

Menurut Mulyadi (2000:423) mengemukakan “biaya standar dapat digolongkan atas tingkat ketaatan dan kelonggaran sebagai berikut:

a. Standar teoritis

Standar teoritis disebut juga standar ideal yaitu suatu standar yang ketat yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dicapai sebab banyak faktor non teknis yang mempengaruhi kegiatan produksi. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh pelaksana. Kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama. Tetapi pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang atau mesin jarang dapat dicapai sehingga standar ini sering menimbulkan frustrasi. Standar teoritis ini sekarang sudah jarang digunakan.

b. Rata-rata waktu yang lalu

Jika biaya standar ditentukan dengan menghitung rata-rata biaya yang telah lampau, standar ini cenderung merupakan standar yang bersifat longgar. Rata-rata waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar. Tapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem biaya standar dan terhadap jenis biaya standar ini secara berangsur-angsur kemudian diganti dengan biaya yang benar-benar menunjukkan efisiensi.

c. Standar normal

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

d. Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*attainable high performance*)

Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*attainable high performance*). Standar ini didasarkan pada tingkat yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya. Standar ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang baik untuk menilai pelaksanaan.

3. Kegunaan dan Kelemahan Biaya Standar

Biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak-dampak yang mungkin dari keputusan atas biaya dan laba. Biaya standar digunakan untuk:

a. Menetapkan anggaran

Biaya Standar berguna dalam membuat anggaran. Dengan biaya standar anggaran untuk volume dan bauran produk apapun dapat dibuat dengan andal dan cepat. Keandalan ditingkatkan karena standar didasarkan pada analisis dari proses produksi. Waktu yang dibutuhkan untuk membuat anggaran berkurang karena kebutuhan produksi didokumentasikan dalam standar untuk masing-masing produk.

b. Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi

Biasanya, standar menyediakan cita-cita kinerja bagi karyawan dan sebagai dasar untuk mengevaluasi hasil aktual, dengan cara yang sama seperti anggaran *fleksibel* digunakan dalam sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab. Ketika hasil tersedia dalam bentuk laporan varians biaya standar, maka manajer eksekutif dan operasi menjadi lebih sadar akan biaya. Meskipun lebih banyak waktu dan kehati-hatian diperlukan dalam mengembangkan standar dibandingkan dalam membuat anggaran, tetapi ketergantungan yang berlebihan pada standar sebagai motivator dan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja dapat menyebabkan timbulnya perilaku disfungsional, sama seperti ketergantungan yang berlebihan pada laporan varians di sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab menimbulkan masalah.

c. Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat laporan biaya

Biaya standar menyederhanakan perhitungan biaya dengan cara mengurangi pekerjaan klerikal. Sistem biaya standar yang lengkap disertai dengan standarisasi produksi. Pesanan produksi membutuhkan sejumlah kuantitas produksi standar dan operasi tenaga kerja tertentu, beserta permintaan bahan baku, kartu absen tenaga kerja, dan jadwal operasi dapat dibuat sebelum produksi dan standar biaya dapat dikumpulkan. Ketika pesanan untuk suatu komponen dikirim ke bagian produksi, standar yang telah ditetapkan sebelumnya digunakan untuk menentukan kuantitas input, proses produksi, dan biaya. Ketika proses produksi menjadi lebih terstandarisasi maka pekerjaan klerikal menurun.

d. Membebaskan biaya persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi

Beberapa perusahaan yang menggunakan biaya standar untuk perencanaan dan pengendalian tidak mencatat persediaan pada biaya standar. Tetapi, memasukkan biaya standar dalam catatan akuntansi. Arsip biaya standar yang lengkap dirinci per komponen dan operasi, menyederhanakan pembebanan biaya ke persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi. Biaya persediaan dapat dengan mudah ditentukan dengan cara mengalikan kuantitas dari setiap produk di persediaan dengan biaya standar per unit dan kemudian menambahkan total biaya dari setiap produk. Penggunaan biaya standar juga dapat menstabilkan biaya produk yang dilaporkan meskipun ada fluktuasi jangka pendek dalam harga input dan kapasitas yang digunakan.

- e. Menetapkan tawaran kontrak dan harga jual
Menentukan tawaran kontrak dan menetapkan harga jual diperluas oleh suatu sistem biaya standar. Menghitung biaya yang akan terjadi untuk suatu kontrak akan lebih mudah dan lebih andal menggunakan biaya standar atau jika suatu produk yang akan diproduksi dengan menggunakan biaya standar untuk operasi produksi yang dibutuhkan. Standar berguna dalam menetapkan harga jual bila standar tersebut adalah standar terkini.
(William.K. Carter , 2005:154)

Sedangkan kelemahan biaya standar

- a. Tingkat ketaatan atau kelonggaran tidak dapat dihitung dengan tepat
Meskipun telah ditetapkan dengan jelas jenis standar apa yang dibutuhkan oleh perusahaan,tetapi tidak ada jaminan bahwa standar telah ditetapkan dalam perusahaan secara keseluruhan dengan ketaatan dan kelonggaran yang relatif sama.
- b. Seringkali standar cenderung untuk menjadi kaku atau tidak *fleksibel* meskipun dalam jangka waktu pendek
Keadaan produksi selalu mengalami perubahan sedangkan perbaikan standar jarang dilakukan.Perubahan standar menimbulkan masalah persediaan.Jika standar sering diperbaiki, hal ini menyebabkan kurang efektifnya standar sebagai alat pengukur pelaksana.Tetapi jika tidak diadakan perbaikan standar,padahal telah terjadi perubahan yang berarti dalam produksi maka akan terjadi pengukuran pelaksanaan yang tidak tepat.
(Mulyadi, 2005:389)

G. Analisis Selisih (Varians)

1. Pengertian Selisih(Varian)

Menurut Armanto (2012:155) varian atau selisih adalah perbedaan antara suatu rencana atau target dan suatu hasil.Sedangkan analisis varian adalah melakukan dekomposisi atas perbedaan-perbedaan antara biaya aktual dan rencana menjadi jumlah-jumlah yang terkait pada suatu realitas dan rencana.Sedangkan menurut Mulyadi (2005:395) “selisih(varians)adalah penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar.Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis dan dari analisis diselidiki penyebab terjadinya untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa analisis selisih atau varians adalah suatu teknik untuk menganalisa perbedaan biaya sesungguhnya dengan biaya standar atau dianggarkan dan menentukan penyebab terjadinya selisih tersebut untuk dicari cara mengatasi adanya penyimpangan yang terjadi.

2. Analisis Selisih Biaya Produksi

Untuk mengetahui berbagai macam penyebab dan pertanggungjawaban terjadinya selisih, maka perlu dilakukan analisis selisih terhadap biaya produksi yang terdiri atas analisis biaya bahan baku, analisis biaya tenaga kerja langsung dan analisis biaya *overhead* pabrik.

a. Standar dan Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Dalam proses produksi bahan baku harus dibuat standarnya, baik kuantitas maupun harganya. Untuk menyusun kuantitas standar bahan baku biasanya diserahkan kepada departemen produksi, karena departemen ini bertanggung jawab dalam merancang proses produksi suatu produk. Sedangkan departemen akuntansi biaya atau departemen pembelian yang akan bertanggung jawab untuk menyusun standar harga bahan baku. Standar harga bahan baku adalah harga bahan baku per satuan yang seharusnya terjadi di dalam pembelian bahan baku.

Menurut Supriyono (2000:102) "Standar biaya bahan baku adalah biaya bahan baku yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu satuan produk. Dalam menentukan standar biaya bahan baku untuk mengolah produk, ditentukan oleh dua faktor yaitu standar kuantitas bahan baku dan standar harga bahan baku."

1) Perhitungan Selisih Harga Bahan Baku

Untuk menghitung selisih harga bahan baku (*materials price variance*) maka dibandingkan antara harga bahan baku sesungguhnya dengan harga

bahan baku menurut standar. Melalui perbandingan tersebut maka akan timbul selisih, selisih ini terjadi karena perusahaan telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibanding harga standar yang telah ditetapkan.

Supriyono(2000:102) menyebutkan bahwa “secara matematis selisih harga bahan baku dapat dinyatakan dengan rumus:

$$\begin{aligned} \text{SHB} &= (\text{HS} \times \text{KS}) - (\text{HSt} \times \text{KS}) \\ &= (\text{HS} - \text{HSt}) \times \text{KS} \end{aligned}$$

dimana:

SHB = Selisih Harga Bahan Baku

HS = Harga Beli Sesungguhnya setiap satuan

KS = Kuantitas Sesungguhnya yang dibeli

HSt = Harga beli standar setiap satuan

Apabila $\text{HS} > \text{HSt}$ maka selisih harga tidak menguntungkan (*unfavourable*)

Apabila $\text{HS} < \text{HSt}$ maka selisih harga menguntungkan (*favourable*)

Menurut Blocher(2012:743) Selisih harga bahan baku dapat disebabkan beberapa hal sebagai berikut: tidak adanya potongan harga, adanya perubahan harga yang tidak diharapkan, perubahan biaya pengiriman, lebih bervariasinya barang yang dibeli atau hal lain.

2) Perhitungan Selisih Kuantitas Bahan Baku

Selisih kuantitas bahan baku (*material quantity or usage variance*) adalah selisih yang timbul karena telah dipakai kuantitas bahan baku yang lebih besar atau lebih kecil dibandingkan dengan kuantitas standar di dalam pengolahan produk.

Menurut Supriyono (2000:105) selisih kuantitas bahan baku dapat ditentukan dengan rumus sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{SKB} &= (\text{KS} \times \text{HSt}) - (\text{KSt} \times \text{HSt}) \\ &= (\text{KS} - \text{KSt}) \times \text{HSt} \end{aligned}$$

dimana:

SKB = Selisih Kuantitas Bahan Baku

KS = Kuantitas Sesungguhnya setiap satuan

KSt = Kuantitas Standar atas bahan baku yang dipakai

HSt = Harga beli standar bahan baku yang dipakai

Apabila $KS > KSt$ maka selisih kuantitas tidak menguntungkan (*unfavourable*)
 Apabila $KS < KSt$ maka selisih kuantitas menguntungkan (*favourable*)

Menurut Blocher (2012:744) selisih kuantitas bahan baku atau selisih pemakaian bahan baku langsung mengandung konsep bahwa bahan baku langsung yang dipakai dalam proses produksi berbeda dengan unit yang seharusnya dipakai dalam operasi. Ketidaksiharian ini dapat mengukur efisiensi penggunaan bahan baku langsung. Timbulnya selisih pemakaian bahan baku langsung dapat disebabkan oleh usaha dari produksi pekerja, penggantian bahan baku dengan bahan baku yang lain atau faktor produksi, variasi standar kualitas bahan baku langsung, tidak memadainya tenaga kerja yang terampil, pengawasan yang lemah, adanya penggelapan, atau faktor lain.

b. Standar dan Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Standar biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan produk. Di dalam menetapkan standar biaya tenaga kerja langsung, ditentukan oleh dua faktor yaitu standar tarif upah langsung dan standar waktu (jam) kerja langsung.

1) Perhitungan Selisih Tarif Upah Langsung (STU)

Selisih tarif upah langsung timbul karena perusahaan telah membayar upah langsung dengan tarif lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan dengan tarif upah langsung standar yang telah ditetapkan.

Menurut Supriyono (2000:107) secara matematis selisih tarif upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus:

$$\begin{aligned} STU &= (TS \times JS) - (TSt \times JS) \\ &= (TS - TSt) \times JS \end{aligned}$$

dimana:

STU = Selisih Tarif upah Langsung

TS = Tarif Sesungguhnya dari upah langsung per jam

TSt = Tarif Standar dari upah langsung per Jam

JS = Jam Sesungguhnya

Apabila $TS > TSt$ maka STU langsung tidak menguntungkan (*unfavourable*)
 Apabila $TS < TSt$ maka STU langsung menguntungkan (*favourable*) atau laba

Selisih tarif upah langsung dapat disebabkan oleh hal-hal 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 dibandingkan tarif standar selama kegiatan musiman, atau kegiatan darurat
- (c) Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai dengan tarif standar
- (d) Adanya kenaikan pangkat atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah
- (e) Pembayaran tambahan atau upah karena peraturan upah minimum yang dikeluarkan oleh pemerintah (Supriyono, 2000:107-108)

2) Perhitungan Selisih Efisiensi Upah Langsung (SEUL)

Selisih efisiensi upah langsung adalah selisih yang timbul karena telah digunakan waktu kerja yang lebih besar atau lebih kecil dibanding waktu standar. Menurut Supriyono (2000:109) secara matematis selisih efisiensi upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{SEUL} &= (\text{TSt} \times \text{JS}) - (\text{TSt} \times \text{JSt}) \\ &= (\text{JS} - \text{JSt}) \times \text{TSt} \end{aligned}$$

dimana:

SKB = Selisih Efisiensi Upah Langsung

TSt = tarif standar dari upah langsung per jam

JS = Jam Sesungguhnya

JSt = Jam Standar

Apabila $\text{JS} > \text{JSt}$ maka selisih selisih efisiensi sifatnya tidak menguntungkan (*unfavourable*) atau rugi

Apabila $\text{JS} < \text{JSt}$ maka selisih selisih efisiensi sifatnya menguntungkan (*favourable*) atau laba

Selisih efisiensi upah langsung menurut Blocher (2012:746) disebabkan oleh beberapa hal berikut ini:

- (a) Pekerja atau pengawas yang baru bekerja tidak mendapat pelatihan yang cukup
- (b) Tingkat kemampuan pekerja berbeda dengan yang disebutkan dalam standar
- (c) Ukuran batch berbeda dengan standar

- (d) Bahan baku berbeda dengan yang ditentukan
- (e) Mesin dan peralatan tidak bekerja sebagaimana mestinya
- (f) Kurangnya pengawasan

c. Standar dan Analisis Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Standar biaya *overhead* pabrik adalah biaya *overhead* pabrik yang seharusnya terjadi di dalam mengolah satu satuan produk. Selisih biaya *overhead* pabrik timbul karena perbedaan antara biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan biaya *overhead* pabrik standar atau yang seharusnya terjadi di dalam mengolah produk atau pesanan.

Menurut Mulyadi (2005:197) prosedur penentuan biaya *overhead* pabrik standar dilaksanakan melalui tiga tahap yaitu:

- a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik
- b. Memilih dasar pembebanan
- c. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

a. Menyusun Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan adalah tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Ada 3 macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik yaitu:

- 1) Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*) adalah kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu. Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan *intern* perusahaan. Karena tidak mungkin pabrik dijalankan pada kapasitas teoritis maka diperhitungkan

kelonggaran waktu dalam penentuan kapasitas, seperti penghentian pabrik karena reparasi mesin, hari libur, dan lain-lain. Jadi untuk menentukan kapasitas teoritis maka kapasitas praktis dikurangi sebab-sebab intern pabrik.

- 2) Kapasitas normal (*normal capacity*) adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang. Dalam kapasitas normal selain memperhitungkan kelonggaran waktu juga diperhitungkan pula kecenderungan penjualan dalam jangka panjang.
- 3) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*) adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang. Jika anggaran biaya *overhead* pabrik didasarkan pada kapasitas sesungguhnya yang diharapkan maka berarti ramalan penjualan tahun yang akan datang dipakai sebagai dasar penentuan kapasitas.

b. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik

Ada berbagai macam dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk diantaranya. Menurut Mulyadi (2005:200-203)

- 1) 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:

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

- 2) Biaya Bahan Baku Langsung
Jika 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:

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

3) Biaya Tenaga Kerja Langsung

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

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

4) Jam Tenaga Kerja Langsung

Karena ada hubungan yang 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 jam tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus:

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

5) 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:

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

d. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode *budget* ditentukan dan *budget* biaya *overhead* pabrik telah disusun serta dasar pembebanannya telah ditentukan maka langkah selanjutnya adalah menghitung biaya *overhead* pabrik dengan rumus:

$$\frac{\text{Biaya overhead pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \text{tarif biaya overhead pabrik}$$

Untuk memudahkan keperluan analisis maka tarif biaya *overhead* harus dipecah menjadi 2 bagian yaitu tarif *overhead* pabrik tetap dan tarif *overhead* pabrik variabel.

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

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

Di dalam mengadakan analisa selisih biaya *overhead* pabrik dapat digunakan beberapa metode sebagai berikut:

- 1) Metode Analisa Dua Selisih
 - (a) Selisih Terkendalikan(ST)

Selisih terkendalikan (*controlable variance*) adalah selisih yang diakibatkan oleh perbedaan antara biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada jam atau kapasitas standar (anggaran fleksibel pada jam atau kapasitas standar).

Secara matematis menurut Supriyono (2000:113) besarnya selisih terkendalikan dapat dinyatakan dalam rumus sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{ST} &= \text{BOPS} - \text{AFKSt} \\ &\text{atau} \\ \text{ST} &= \text{BOPS} - [\text{BTA} + (\text{KSt} \times \text{TV})] \\ &= \text{BOPS} - [(\text{KN} \times \text{TT}) + (\text{KSt} \times \text{TV})] \\ &\text{atau} \\ \text{ST} &= [\text{BOPS} - (\text{KN} \times \text{TT})] - (\text{KSt} \times \text{TV}) \end{aligned}$$

dimana:

- ST = Selisih Terkendali
- BOPS = Biaya *Overhead* Pabrik sesungguhnya
- AFKSt = anggaran fleksibel pada kapasitas atau jam standar
- BTA = biaya tetap dianggarkan
- TV = Tarif Variabel
- KN = Kapasitas Normal
- TT = Tarif Tetap

Apabila $BOPS > AFKSt$ maka sifat selisih terkendalikan tidak menguntungkan (*unfavourable*) atau rugi
 Apabila $BOPS < AFKSt$ maka sifat selisih terkendalikan menguntungkan (*favourable*) atau laba

(b) Selisih Volume(SV)

Selisih volume(*volume variance*) adalah selisih yang diakibatkan oleh perbedaan antara anggaran fleksibel pada kapasitas atau jam standar dengan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk melalui rekening barang dalam proses.

Secara matematis menurut Supriyono (2000:114) selisih volume dapat dinyatakan dalam rumus sebagai berikut:

$$\begin{aligned} SV &= AFKSt - (KSt \times T) \\ &= [(KN \times TT) + (KSt \times TV)] - [(KSt \times TT) + (KSt \times TV)] \\ &= (KN \times TT) - (KSt \times TT) \\ &= (KN - KSt) \times TT \end{aligned}$$

dimana:

SV = Selisih volume
 AFKSt = anggaran fleksibel pada kapasitas atau jam standar
 KSt = Kapasitas atau jam standar
 T = Tarif standar biaya *overhead* pabrik atau tarif total
 KN = Kapasitas Normal
 TT = Tarif Tetap
 TV = Tarif Variabel

Apabila $KN > KSt$ berarti kapasitas standar tidak dapat melampaui kapasitas normal yang tersedia, sebagian volume produksi tidak dipakai, sifat tidak menguntungkan atau rugi

Apabila $KN < KSt$ berarti kapasitas standar dapat melampaui kapasitas normal yang tersedia, terjadi *over volume* produksi yang dipakai dengan baik sifat menguntungkan atau laba.

2) Metode Analisa Tiga Selisih

(a) Selisih Anggaran

Selisih anggaran sering disebut selisih *budget* atau selisih dibelanjakan atau selisih *spending (spending variance)*. Selisih anggaran disebabkan oleh perbedaan antara biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dibanding dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya (*budget fleksibel* pada kapasitas sesungguhnya). Selisih anggaran disebabkan terutama oleh elemen biaya *overhead* pabrik variabel, sebab elemen biaya *overhead* pabrik tetap umumnya tidak berubah dari yang dianggarkan. Akan tetapi, apabila biaya *overhead* pabrik tetap yang sesungguhnya berubah, misalnya karena adanya perubahan tarif (harga) dari pajak, asuransi atau karena kenaikan penyusutan karena fasilitas pabrik yang dimiliki bertambah maka akibatnya mempengaruhi pula selisih anggaran.

Secara matematis, menurut Supriyono (2000:115) selisih anggaran dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$\begin{aligned} SA &= \text{BOPS} - \text{AFKS} \\ &\text{atau} \\ SA &= \text{BOPS} - [\text{BTA} + (\text{KS} \times \text{TV})] \\ &= \text{BOPS} - [(\text{KN} \times \text{TT}) + (\text{KS} \times \text{TV})] \\ &\text{atau} \\ SA &= [\text{BOPS} - (\text{KN} \times \text{TT})] - (\text{KS} \times \text{TV}) \end{aligned}$$

dimana:

SA	= Selisih Anggaran
BOPS	= Biaya <i>Overhead</i> Pabrik sesungguhnya
AFKS	= Anggaran fleksibel pada kapasitas sesungguhnya
BTA	= Biaya tetap dianggarkan
KS	= Kapasitas Sesungguhnya
TV	= Tarif Variabel
KN	= Kapasitas Normal
TT	= Tarif Tetap

Apabila $\text{BOPS} > \text{AFKS}$ berarti biaya sesungguhnya lebih besar dibanding biaya dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya, selisih anggaran merugikan (*unfavourable*)

Apabila $BOPS < AFKS$ berarti biaya sesungguhnya lebih kecil dibanding biaya dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya, selisih anggaran menguntungkan (*favourable*)

(b) Selisih Kapasitas

Selisih kapasitas (*capacity variance*) berhubungan dengan elemen biaya *overhead* pabrik tetap yang disebabkan kapasitas sesungguhnya lebih besar atau lebih kecil dibanding kapasitas yang dipakai untuk menghitung tarif (biasanya kapasitas normal). Penyebab timbulnya selisih kapasitas umumnya berasal dari luar perusahaan (eksternal) yang umumnya tidak dapat dikendalikan oleh kepala departemen atau kepala seksi dimana timbul selisih, maka selisih kapasitas adalah tanggung jawab dari manajemen atas (top manajemen).

Secara matematis menurut Supriyono (2000:116) selisih kapasitas dapat dinyatakan dengan rumus

$$\begin{aligned} SK &= AFKS - BOPB \\ &\text{atau} \\ SK &= [(KN \times TT) + (KS \times TV)] - (KS \times T) \\ &= [(KN \times TT) - (KS \times TV)] - [(KS \times TT) + (KS \times TV)] \\ &= (KN \times TT) - (KS \times TT) \\ &= (KN - KS) TT \end{aligned}$$

dimana:

SK	= Selisih Kapasitas
AFKS	= Anggaran fleksibel pada kapasitas sesungguhnya
BOPB	= Biaya <i>overhead</i> pabrik dibebankan
KN	= Kapasitas Normal
KS	= Kapasitas Sesungguhnya
T	= Tarif biaya <i>overhead</i> pabrik atau tarif total
TT	= Tarif Tetap
TV	= Tarif Variabel

Apabila $AFKS > BOPB$ atau $KN > KS$ berarti sebagian kapasitas normal yang tersedia tidak dipakai atau mengangur, selisih kapasitas merugikan (*unfavourable*)

Apabila $AFKS < BOPB$ atau $KN < KS$ berarti kapasitas normal yang tersedia dapat dipakai lebih baik atau dapat dilampaui, terjadi *over capacity*, selisih kapasitas menguntungkan (*favourable*)

(c) Selisih Efisiensi

Selisih efisiensi (*efficiency variance*) adalah perbedaan antara kapasitas standar sesungguhnya yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan tarif total biaya *overhead* pabrik. Penyebab selisih efisiensi adalah elemen biaya *overhead* pabrik tetap dan elemen biaya *overhead* pabrik variabel yang menunjukkan perusahaan telah dapat bekerja dengan efisien atau bekerja tidak efisien.

Secara matematis menurut Supriyono (2000:117) selisih kapasitas dapat dinyatakan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} SE &= BOPB - BOPSt \\ &\text{atau} \\ SE &= (KS \times T) - (KSt \times T) \\ &= (KS - KSt)T \end{aligned}$$

dimana:

- SE = Selisih Efisiensi biaya *overhead* pabrik
- BOPB = Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan
- BOPSt = Biaya *Overhead* Pabrik Standar untuk pengolahan produk
- KS = Kapasitas Sesungguhnya
- KSt = Kapasitas Standar
- T = Tarif Total biaya *overhead* pabrik

Apabila $BOPB > BOPSt$ atau $KS > KSt$ selisih efisiensi biaya *overhead* pabrik merugikan (*unfavourable*) karena untuk mengolah produk telah dipakai kapasitas sesungguhnya yang lebih besar dibanding kapasitas seharusnya (standar)

Apabila $BOPB < BOPSt$ atau $KS < KSt$ selisih efisiensi biaya *overhead* pabrik menguntungkan (*favourable*) karena untuk mengolah produk telah dipakai kapasitas sesungguhnya yang lebih kecil dibanding kapasitas seharusnya (standar)

3) Metode Analisa Empat Selisih

Metode analisa empat selisih adalah perluasan dari metode analisa tiga selisih dimana selisih efisiensi biaya *overhead* pabrik dipisahkan ke dalam selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel. Maka pada metode analisa empat selisih, selisih biaya *overhead* pabrik menjadi: selisih anggaran, selisih kapasitas, selisih efisiensi variabel, dan selisih efisiensi

tetap. Perhitungan selisih anggaran dan selisih kapasitas seperti pada rumus tiga selisih, sedangkan selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} SE &= (KS \times T) - (KSt \times T) \\ &= [(KS \times TV) + (KS \times TT)] - [KSt \times TV] + [KSt \times TT] \end{aligned}$$

dipisahkan menjadi

$$\begin{aligned} SEV &= (KS \times TV) - (KSt \times TV) \\ &= (KS - KSt)TV \\ SET &= (KS \times TT) - (KSt \times TT) \\ &= (KS - KSt)TT \end{aligned}$$

dimana

SE	= Selisih Efisiensi biaya <i>overhead</i> pabrik
SEV	= Selisih Efisiensi Variabel
SET	= Selisih Efisiensi Tetap
T	= Tarif total biaya <i>overhead</i> pabrik
TV	= Tarif Variabel
TT	= Tarif Tetap
KS	= Kapasitas Sesungguhnya
KSt	= Kapaitas Standar

Apabila $KS > KSt$ maka Selisih Efisiensi Tetap maupun Selisih Efisiensi Variabel merugikan
 Apabila $KS < KSt$ maka Selisih Efisiensi Tetap maupun Selisih Efisiensi Variabel menguntungkan

H. Perlakuan Terhadap Selisih

Menurut Mulyadi(2005:432) selisih yang terjadi dapat diperlakukan dengan cara

- ditutup ke rekening rugi laba
- dipakai untuk menyesuaikan rekening-rekening harga pokok penjualan dan persediaan produk jadi dan persediaan barang dalam proses.

Perlakuan terhadap selisih yang terjadi tergantung pada:

- a. Jenis selisih (selisih biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya *overhead* pabrik)
- b. Besarnya selisih. Jika jumlah selisih relatif kecil disajikan langsung dalam laporan rugi laba, sedangkan jika jumlahnya relatif besar diperlakukan sebagai *adjustment* terhadap persediaan dan harga pokok penjualan
- c. Pengalaman penggunaan biaya standar
- d. Sebab-sebab terjadinya selisih (misalnya: selisih yang terjadi merupakan selisih yang tidak biasa yang disebabkan karena fluktuasi musim.
(Mulyadi, 2005:432)

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Menurut Sugiyono(2011:1)”metode penelitian pada dasarnya merupakan cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu”. Berdasarkan latar belakang masalah dan teori-teori yang telah disajikan jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Lebih jelasnya dinyatakan bahwa:

Menurut Nazir(2005:54-55) penelitian deskriptif mempelajari masalah-masalah dalam masyarakat serta tata cara yang berlaku dalam masyarakat serta situasi-situasi tertentu termasuk tentang hubungan, kegiatan-kegiatan, sikap-sikap, pandangan-pandangan serta proses-proses yang sedang berlangsung dan pengaruh-pengaruh dari suatu fenomena. Tujuan dari penelitian deskriptif ini adalah untuk membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan antar fenomena yang diselidiki.

Penelitian deskriptif ini berusaha menjelaskan objek yang diteliti dengan memberikan deskripsi atau gambaran terhadap masalah-masalah yang telah diidentifikasi serta dilakukan secara intensif dan terinci terhadap perusahaan tertentu.

Ditinjau dari jenis masalah yang diselidiki, jenis penelitian deskriptif pada penelitian ini adalah penelitian studi kasus. ”Studi kasus atau penelitian kasus(*case study*) adalah penelitian tentang suatu objek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalitas”(Nazir,2005:57). Tujuan studi kasus adalah untuk memberikan gambaran secara mendetail tentang

latar belakang, sifat-sifat serta karakter yang khas dari kasus, ataupun status individu.

B. Fokus Penelitian

Fokus penelitian adalah titik pusat perhatian mengenai dari penelitian atau dengan kata lain ke arah mana penelitian lebih dititikberatkan. Fokus dari penelitian ini yaitu:

1. Anggaran biaya produksi

Anggaran dalam penelitian ini termasuk biaya standar di dalamnya. Anggaran biaya produksi terdiri dari anggaran biaya bahan baku 2011, anggaran biaya tenaga kerja langsung 2011, dan anggaran biaya *overhead* pabrik 2011.

2. Realisasi biaya produksi

Realisasi biaya produksi meliputi realisasi biaya bahan baku 2011, realisasi biaya tenaga kerja langsung 2011, dan realisasi biaya *overhead* pabrik 2011

3. Analisis Selisih (*Varians*)

Pencapaian efisiensi dilakukan melalui analisis varians agar perusahaan dapat mengetahui berapa besarnya penyimpangan yang terjadi antara biaya yang dianggarkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi serta dapat mencari penyebab terjadinya penyimpangan. Analisis Selisih biaya produksi terdiri dari: selisih bahan baku, selisih tenaga kerja dan selisih biaya *overhead* pabrik.

4. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Produksi

Terhadap selisih yang terjadi baik selisih menguntungkan atau selisih yang tidak menguntungkan dapat ditutup ke rekening rugi laba atau dipakai untuk menyesuaikan rekening-rekening harga pokok penjualan dan persediaan produk jadi dan persediaan barang dalam proses.

C. Lokasi Penelitian

Pada penelitian ini yang menjadi tempat atau objek penelitian adalah PT. Ongkowidjojo-Malang yang beralamat di Jalan Kol. Sugiono No. 28 Malang. Peneliti tertarik untuk melakukan penelitian pada perusahaan ini karena PT. Ongkowidjojo merupakan salah satu perusahaan rokok tertua di kota Malang yang sampai saat ini tetap beroperasi. Selain itu, peneliti berharap akan memberikan kontribusi tersendiri bagi manajemen untuk mampu mengevaluasi pengendalian biaya produksi pada perusahaan dalam upaya meningkatkan efisiensi biaya produksi..

D. Sumber Data

Data merupakan faktor utama dalam mencapai keberhasilan suatu penelitian. Sumber data adalah sesuatu yang menjelaskan tentang darimana informasi dan data diperoleh. Oleh karena itu, data yang dikumpulkan harus diperoleh dari sumber-sumber yang relevan dan disesuaikan dengan permasalahan yang akan diteliti. Dalam penelitian ini sumber data dibedakan menjadi data primer dan data sekunder:

1. Data Primer

Menurut Uma Sekaran(2006:60) data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan studi. Data ini diperoleh melalui wawancara langsung dengan pihak yang bersangkutan misalnya dari bagian personalia dan bagian produksi.

2. Data Sekunder

Data sekunder sangat diperlukan untuk kebanyakan penelitian organisasi. Data sekunder mengacu pada informasi yang dikumpulkan oleh seseorang, dan bukan peneliti yang melakukan studi mutakhir.Data tersebut bisa merupakan internal atau eksternal organisasi dan diakses melalui internet,penelusuran dokumen,atau publikasi informasi (Uma Sekaran, 2006:65).

Pada penelitian ini data sekunder yang diperoleh adalah anggaran produksi dan realisasi produksi rokok OE 12 tahun 2011 , anggaran biaya produksi dan realisasi biaya produksi tahun 2011 serta data lain yang mendukung seperti sejarah perusahaan, struktur organisasi,jumlah karyawan, proses produksi, hasil produksi dan data non angka lainnya yang merupakan penjelasan.

E. Pengumpulan Data

Pengumpulan data adalah prosedur yang sistematis dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan.Secara umum metode pengumpulan data dibagi

atas beberapa kelompok yaitu: metode pengamatan langsung, metode dengan menggunakan pertanyaan, dan metode khusus (Nazir,2005:174). Dalam mengumpulkan data yang diperlukan dalam penelitian ini penulis hanya menggunakan 2 pendekatan yaitu metode *interview* (wawancara), dan metode dokumentasi.

1. Metode *interview* (wawancara)

Melalui metode wawancara ini peneliti mengumpulkan data atau informasi dengan cara melakukan tanya jawab langsung dengan narasumber yaitu bagian produksi dan bagian personalia untuk mendapatkan data yang diperlukan. Dalam melakukan wawancara terlebih dahulu dibuat kerangka dan garis besar pokok-pokok yang akan ditanyakan untuk mempermudah proses wawancara.

2. Metode dokumentasi

Melalui metode dokumentasi peneliti mengumpulkan data dengan melakukan pencatatan, menganalisa ataupun meringkas dokumen yang berhubungan dengan fokus penelitian yang ada dalam perusahaan. Dalam hal ini peneliti membutuhkan data atau informasi mengenai anggaran produksi dan realisasi produksi, anggaran biaya produksi dan realisasi biaya produksi serta data keuangan lainnya yang dibutuhkan.

F. Instrumen Penelitian

Pengumpulan data memerlukan adanya instrumen penelitian. Instrumen penelitian adalah alat yang dipergunakan di dalam menggali data dimana

penelitian tersebut dilakukan. Dalam penelitian ini, instrumen penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah:

1. Pedoman Wawancara

Pedoman wawancara berisi pertanyaan-pertanyaan yang akan diajukan pada saat wawancara dengan objek orang sebagai sumber datanya. Dalam hal ini topik yang dibicarakan adalah berkaitan dengan fokus penelitian terutama mengenai pengendalian biaya produksi yang dilakukan oleh PT. Ongkowidjojo Malang.

2. Pedoman Dokumentasi

Pedoman dokumentasi perlu dilakukan agar dokumen atau suatu sumber data dapat dikumpulkan secara terseleksi sesuai dengan kebutuhan yang diperlukan dalam penelitian. Sarana dokumentasi berupa alat tulis menulis dalam memperoleh hasil wawancara atau mengambil duplikasi dari dokumen perusahaan.

G. Analisis Data

Nazir (2005:358) menjelaskan bahwa analisis adalah mengelompokkan, membuat suatu urutan, memanipulasi, serta meningkatkan data sehingga mudah untuk dibaca. Data yang telah terkumpul kemudian diklasifikasikan, diidentifikasi, dan diimplementasikan dengan menggunakan suatu teknis analisis yang sesuai sehingga hasil analisis memberikan arti dan makna yang berguna untuk mendeskripsikan fenomena-fenomena yang terjadi.

Adapun langkah-langkah yang dilakukan dalam mengolah data pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Penentuan Tarif Standar Biaya Produksi

Penentuan tarif standar biaya produksi ditentukan oleh kebijakan perusahaan berdasarkan anggaran biaya produksi dengan dasar pembebanan yang dipakai perusahaan. Tarif standar biaya produksi meliputi tarif standar biaya bahan baku, standar biaya tenaga kerja langsung, dan standar biaya *overhead* pabrik.

2. Melakukan perhitungan pemisahan biaya *overhead* pabrik semivariabel ke dalam biaya *overhead* pabrik tetap dan variabel sebelum melakukan perhitungan standar biaya *overhead* pabrik. Pemisahan biaya semivariabel dilakukan dengan metode analisis regresi (*least square*). Adapun rumus perhitungannya adalah

$$Y = a + bx$$

dimana

Y = variabel tidak bebas/terikat yang menunjukkan biaya

x = variabel bebas yang menunjukkan volume kegiatan

a = biaya tetap

b = biaya variabel

3. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan 3 langkah yaitu:

- Menyusun anggaran dan menetapkan kapasitas yang digunakan
- Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik terhadap produk

- c. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan atau yang dibebankan sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

Tarif biaya *overhead* pabrik harus dipecah menjadi dua yaitu tarif tetap dan tarif variabel untuk keperluan analisis varians dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\text{Tarif tetap} = \frac{\text{biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan tetap}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

$$\text{Tarif variabel} = \frac{\text{biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan variabel}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

4. Menghitung selisih atau *varians* biaya produksi yang terdiri dari selisih bahan baku, selisih biaya tenaga kerja langsung, dan selisih biaya *overhead* pabrik. Perhitungan ini dilakukan untuk mengukur efisiensi biaya produksi yang dilakukan oleh perusahaan.

a) Selisih Bahan Baku

1) Selisih Harga Bahan Baku

$$\text{SHB} = (\text{HS} - \text{HS}_t) \times \text{KS}$$

2) Selisih Kuantitas Bahan Baku

$$\text{SKB} = (\text{KS} - \text{KS}_t) \times \text{HS}_t$$

b) Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

(1) Selisih Tarif Upah

$$\text{STU} = (\text{TS} - \text{TS}_t) \times \text{JS}$$

(2) Selisih Efisiensi

$$\text{SEUL} = (\text{JS} - \text{JS}_t) \times \text{TS}_t$$

c) Selisih biaya *overhead* pabrik.

1) Metode Analisa Dua Selisih

(a) Selisih Terkendalikan(ST)

$$ST = BOPS - [BTA + (KSt \times TV)]$$

(b) Selisih Volume (SV)

$$SV = AFKSt - (KSt \times T)$$

2) Metode Analisa Tiga Selisih

(a) Selisih Anggaran (SA)

$$SA = BOPS - AFKS$$

(b) Selisih kapasitas(SK)

$$SK = AFKS - BOPB$$

(c) Selisih Efisiensi (SE)

$$SE = BOPB - BOPSt$$

3) Metode Analisa Empat Selisih

Selisih anggaran dan selisih kapasitas sama dengan metode analisa tiga selisih sedangkan selisih efisiensi biaya *overhead* pabrik terbagi menjadi:

(a) Selisih Efisiensi Variabel(SEV)

$$\begin{aligned} SEV &= (KS \times TV) - (KSt \times TV) \\ &= (KS - KSt)TV \end{aligned}$$

(b) Selisih Efisiensi Tetap(SET)

$$\begin{aligned} SET &= (KS \times TT) - (Kst \times TT) \\ &= (KS - KSt)TT \end{aligned}$$

5. Mencari penyebab selisih yang terjadi dan siapa yang harus bertanggung jawab terhadap penyimpangan yang terjadi selanjutnya menentukan tindakan korektif sebagai dasar pada periode berikutnya.

6. Mencatat perlakuan terhadap selisih yang terjadi baik itu selisih menguntungkan ataupun selisih yang merugikan sebagai koreksi. Selisih yang menguntungkan diperlakukan sebagai pengurang pada harga pokok penjualan sedangkan selisih yang tidak menguntungkan diperlakukan sebagai penambah pada harga pokok penjualan.

UNIVERSITAS BRAWIJAYA



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Penyajian Data

1. Gambaran Umum Perusahaan

a. Sejarah PT. Ongkowidjojo

Pada awalnya PT. Ongkowidjojo yang didirikan pada tahun 1946 oleh Bapak Ong Kian Pa dan Bapak Liem Tjiang Gie ini berbentuk firma dengan nama Firma Kian Gie. Perusahaan ini terletak di jalan Kolonel Sugiono No. 28 Malang. Namun, karena adanya Agresi Militer Belanda maka pada tahun 1948 semua kegiatan produksi dan administrasi dipindahkan ke Jalan Halmahera No. 74 Malang. Disusul dengan pendirian gudang di Jalan Glintung No. 49 Malang. Kegiatan di jalan Halmahera tidak dapat berlangsung lama karena tidak memperoleh ijin pendirian sehingga dipindahkan kembali ke Jalan Kolonel Sugiono No. 28 Malang.

Pada tahun 1949 perusahaan sudah memiliki daerah pemasaran yang baik yaitu di daerah Madura dan Pesisir Utara Jawa Timur. Pada saat itu, perusahaan hanya memproduksi rokok jenis klobot saja tetapi, berkat kemajuan yang telah dicapai maka akhirnya perusahaan mampu memproduksi rokok jenis kretek dan filter, bahkan kini juga memiliki mesin-mesin pembuat rokok kretek dan filter. Pada tahun 1950 perusahaan membuka cabang di Blitar di atas tanah seluas ±1 hektar tepatnya di Jalan Mawar No. 53 Blitar. Sejalan dengan kemajuan perusahaan maka pada tahun 1951 tempat kegiatan usaha diperluas dengan membeli

tempat di Jalan Kolonel Sugiono No. 59-61 yang letaknya berseberangan dengan lokasi perusahaan sebelumnya.

Tepatnya pada tanggal 28 September 1965 perusahaan mengalami perubahan badan hukum dari bentuk firma menjadi Perseroan Terbatas (PT) yang dimuat dalam Lembaran Berita Negara Republik Indonesia No. 78 dengan akte PT. Kian Gie No. 81492 tertanggal 5 Agustus 1965. Dalam akte tersebut dicantumkan tentang perubahan bentuk badan perusahaan dari bentuk Firma menjadi Perseroan Terbatas Perusahaan Industri dan Dagang Kian Gie, yang selanjutnya menjadi PT. Kian Gie. Hingga akhirnya, pada tanggal 15 Desember 1970 PT. Kian Gie ini diganti namanya menjadi PT. Ongkowidjojo dan diumumkan dalam tambahan Berita Negara Republik Indonesia No. 2 tanggal 7 Januari 1969 dan beroperasi sampai sekarang.

b. Lokasi Perusahaan

Lokasi perusahaan adalah tempat dimana perusahaan melakukan segala aktivitasnya dalam berproduksi. Keputusan untuk menempatkan suatu lokasi perusahaan pada suatu tempat tertentu mempunyai pengaruh besar terhadap lancar atau tidaknya sesuatu usaha yang dilakukan. Oleh sebab itu, keputusan tersebut harus benar-benar dipertimbangkan mengenai beberapa faktor yang sekiranya mempunyai peranan penting dan pengaruh yang cukup besar bagi perkembangan perusahaan.

PT. Ongkowidjojo terletak di daerah yang cukup strategis karena berada di sekitar Pusat Kota tepatnya Jalan Kolonel Sugiono No. 28 Malang dan penentuan lokasi ini berdasarkan pertimbangan-pertimbangan diantaranya sebagai berikut:

1) Faktor Primer

a) Bahan baku

Perusahaan tidak mengalami kesulitan akan kebutuhan bahan baku karena memiliki lahan tembakau sendiri di daerah kabupaten Malang sedangkan, untuk pengadaan cengkeh dan bahan pembantu lainnya perusahaan sudah bekerja sama dengan supplier di daerah sekitar kota Malang.

b) Tenaga kerja

Kebutuhan tenaga kerja dengan mudah dapat dipenuhi di daerah sekitar lokasi perusahaan karena lokasi perusahaan dekat dengan pemukiman penduduk. Dengan demikian, perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam mendapatkan tenaga kerja sebagai buruh pabrik.

c) Transportasi

Lokasi PT. Ongkowidjojo terletak dekat dengan jalan raya sehingga dalam pengangkutan bahan baku untuk keperluan produksi atau barang-barang hasil produksi dapat dengan mudah dilaksanakan.

2) Faktor sekunder

1) Letak geografis

Lokasi perusahaan merupakan faktor yang sangat penting dalam menunjang dalam memasarkan produk. PT Ongkowidjojo memilih lokasi pabrik di daerah yang cukup strategis yaitu jalur utama yang menghubungkan Malang dengan daerah sekitarnya seperti Lumajang, Pasuruan, Blitar, dan daerah lain dan sekitarnya.

2) Lingkungan perusahaan

Di sekitar perusahaan merupakan kawasan industri. Menjalin hubungan baik dengan lingkungan sosial antara perusahaan dengan masyarakat sekitarnya adalah hal yang penting. Masyarakat di sekitar pabrik menyambut baik adanya PT. Ongkowidjojo ini karena membuka kesempatan kerja bagi warga daerah sekitarnya sehingga dapat meningkatkan taraf hidup masyarakat sekitar.

3) Fasilitas energi

Fasilitas penunjang yang penting bagi perusahaan adalah energi listrik dan air yang dibutuhkan perusahaan untuk memperlancar usahanya. Sarana lain yang tidak kalah pentingnya bagi perusahaan adalah tersedianya jaringan telepon untuk memudahkan komunikasi dengan relasi perusahaan.

c. Tujuan Perusahaan

Setiap perusahaan dalam rangka melaksanakan aktivitasnya pasti mempunyai tujuan yang hendak dicapai. Tujuan bagi perusahaan adalah sangat penting dan merupakan petunjuk serta pegangan bagi perusahaan untuk berhasil dalam melaksanakan aktivitasnya dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Tujuan merupakan sarana akhir yang hendak dicapai oleh setiap aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan.

Pada umumnya tujuan dari suatu perusahaan dibagi menjadi 2 yaitu tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang. Adapun tujuan yang dimiliki oleh PT. Ongkowidjojo adalah sebagai berikut:

1) Tujuan jangka pendek

Tujuan jangka pendek merupakan tujuan perusahaan yang harus dicapai dalam waktu yang relatif pendek. Adapun tujuan jangka pendek PT. Ongkowidjo yang ingin dicapai adalah:

a) Meningkatkan volume penjualan

Dalam hal ini merupakan kemampuan bagi perusahaan dalam menghasilkan produk yang selama ini diproduksi. Perusahaan berusaha untuk meningkatkan penjualan tertinggi yang pernah dicapai pada tahun-tahun yang lalu dan memperoleh keuntungan yang diharapkan.

b) Menjaga kontinuitas perusahaan

Dalam hal ini dapat terealisasi apabila perusahaan mampu meningkatkan standar mutu produk dan meningkatkan volume penjualan ataupun telah mencapai target penjualan yang telah ditetapkan. Bila kontinuitas perusahaan dapat dipertahankan maka tujuan jangka pendek perusahaan dengan sendirinya dapat tercapai.

2) Tujuan jangka panjang

Tujuan jangka panjang merupakan rencana masa depan perusahaan. Adapun tujuan jangka panjang PT. Ongkowidjo adalah sebagai berikut:

a) Mencapai *profit* yang optimal

Setiap perusahaan pasti menginginkan *profit* yang optimal. Dengan diperolehnya keuntungan yang optimal maka perusahaan dapat menambah cadangan investasi yang dapat meningkatkan kelancaran

usaha bagi perusahaan. Selain itu, juga dapat menambah kesejahteraan bagi karyawan maupun dewan direksi.

b) Mengadakan ekspansi perusahaan

Mengadakan ekspansi perusahaan berarti mengadakan perluasan usaha, seperti membuka cabang baru, mengadakan peningkatan dalam bentuk memperbaiki teknik produksi maupun pengembangan produk.

d. Struktur Organisasi Dan Uraian Tugas

Organisasi adalah suatu hal yang mutlak bagi perusahaan, karena organisasi merupakan wadah dimana orang-orang dapat berkumpul dan bekerja sama mencapai tujuan bersama. Dengan adanya struktur organisasi yang baik, maka dalam melaksanakan aktivitas sehari-hari komunikasi baik antara pimpinan dengan bawahan maupun antara sesama karyawan atau sebaliknya dapat berjalan dengan lancar. Struktur organisasi juga akan memudahkan pembagian tugas dan tanggung jawab diantara masing-masing bagian dalam organisasi.

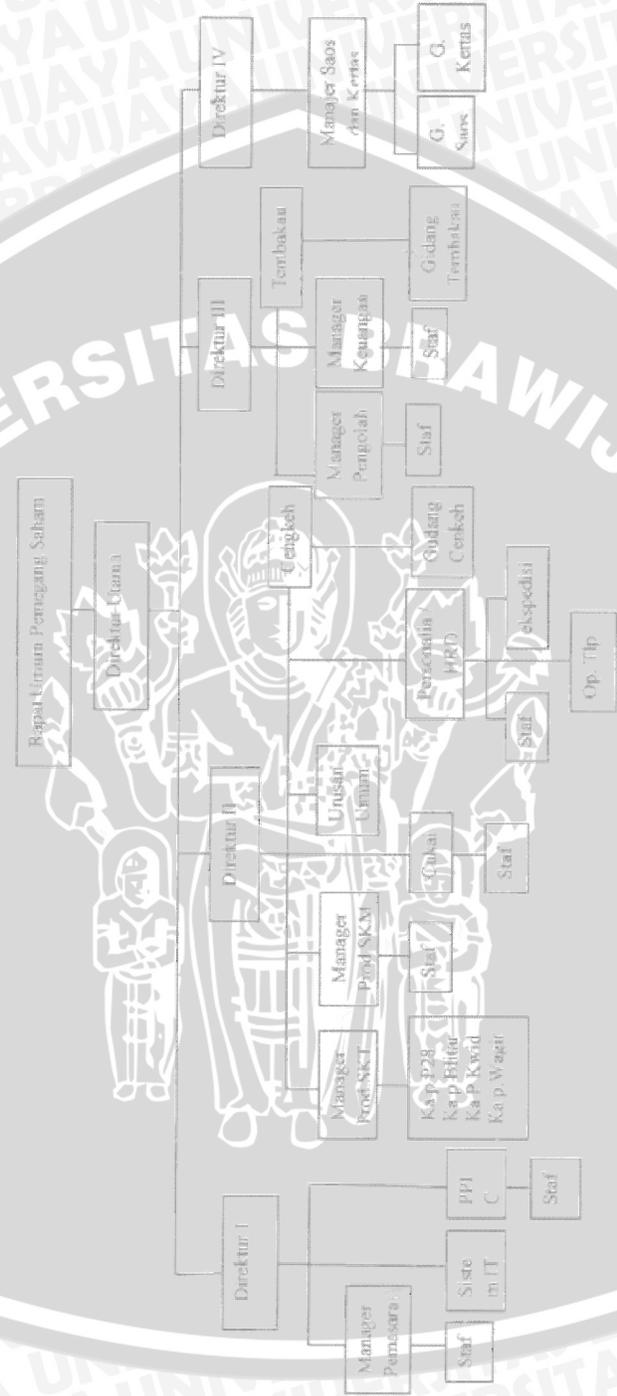
Struktur Organisasi yang digunakan di PT. Ongkowidjojo adalah struktur garis (*line organization*). Ciri dari struktur organisasi ini adalah mempunyai kesatuan komando serta memiliki garis komando dari tingkat yang paling atas hingga yang paling bawah dan para karyawan bertanggung jawab secara langsung terhadap kegiatan yang telah ditetapkan dalam bidangnya masing-masing.

1) Struktur Organisasi PT. Ongkowidjojo-Malang

Adapun bagan struktur Organisasi dapat dilihat pada gambar sebagai berikut:

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

Struktur Organisasi
Pabrik Rokok FT, Ongkowidjaja



Sumber: PT. Ongkowidjaja Malang



2) *Job Discription*

Adapun pembagian tugas dan wewenang atau tanggung jawab masing-masing bagian pada PT. Ongkowidjojo-Malang adalah sebagai berikut:

a) Dewan Komisaris

Merupakan pemilik saham yang memberikan kuasa penuh atas seluruh kuasa kepada direktur untuk melakukan kegiatan perusahaan, serta minta pertanggungjawaban dari direktur atas kepengurusan perusahaan.

b) Direktur Utama

Merupakan pucuk pimpinan pada perusahaan yang mempunyai tugas sebagai berikut:

- (1) Bertanggung jawab terhadap semua kegiatan yang dilakukan perusahaan
- (2) Membuat perencanaan umum dalam bidang organisasi perusahaan dan menentukan kebijaksanaan perusahaan atas persetujuan dewan komisaris.
- (3) Mengadakan pengawasan atau *control* terhadap semua rencana yang telah ditetapkan dan memberikan pangarahan-pengarahan atau nasehat dalam kegiatan perusahaan
- (4) Melaporkan semua kegiatan perusahaan kepada dewan komisaris sebagai bentuk pertanggungjawaban
- (5) Mewakili perusahaan dalam hubungannya dengan instansi pemerintah dan swasta demi kelancaran usaha.
- (6) Menerima laporan dari bawahan mengenai perkemabangan perusahaan

c) Direktur 1

- (1) Bertanggung jawab terhadap semua kegiatan yang dilakukan oleh manajer pemasaran, sistem IT, dan PPIC.
- (2) Mempunyai kewenangan menerima atau menolak seberapa besar target produksi yang diajukan oleh bagian pemasaran
- (3) Menjalankan tugas-tugas yang diberikan oleh Direktur Utama

d) Direktur II

- (1) Bertanggung jawab terhadap semua kegiatan yang dilakukan oleh manajer produksi SKT(Sigaret Kretek Tangan),manajer produksi SKM (Sigaret Kretek Mesin) , dan bagian umum
- (2) Bertanggung jawab untuk mengendalikan cengkeh
- (3) Menjalankan tugas-tugas yang diberikan oleh Direktur Utama

e) Direktur III

- (1) Bertanggung jawab terhadap semua kegiatan yang dilakukan oleh manajer pengolahan, manajer *accounting* dan *finance*
- (2) Bertanggung jawab dalam mengendalikan tembakau
- (3) Menjalankan tugas-tugas yang diberikan oleh Direktur Utama

f) Direktur IV

- (1) Menjalankan tugas-tugas yang diberikan langsung oleh Direktur Utama
- (2) Mengadakan pengawasan atau *control* terhadap semua kegiatan manajer saos dan kertas
- (3) memberikan pengarahan kepada manajer saos dan kertas apabila terjadi kesalahan dalam menjalankan aktivitas perusahaan

g) Manager produksi SKT

- (1) Melaporkan pertanggungjawaban kepada direktur atas segala sesuatu yang berkenaan dengan proses produksi Sigaret Kretek Tangan
- (2) Mengadakan pengawasan dan menjaga kualitas barang yang diproduksi Sigaret Kretek Tangan
- (3) Mengkoordinir seluruh kegiatan produksi dan bagian-bagiannya agar target produksi Sigaret Kretek Tangan tercapai

h) Manager produksi SKM

- (1) Bertanggung jawab atas segala sesuatu yang berkenaan dengan proses produksi Sigaret Kretek Mesin
- (2) Mengkoordinir seluruh kegiatan produksi dan bagian-bagiannya agar target produksi tercapai
- (3) Mengadakan pengawasan terhadap *secondary* gadang

i) Manager Pemasaran

- a) Memasarkan hasil produksi perusahaan
- b) Mengontrol dan mengawasi keadaan pasar
- c) Mencari konsumen baru dan menjaga relasi serta senantiasa berkomunikasi dengan konsumen

j) Bagian IT

- (1) Bertanggung jawab secara langsung kepada direktur I
- (2) Mengatur sistem informasi yang ada dalam perusahaan
- (3) Memperbaiki dan mengatasi berbagai kerusakan serta gangguan yang terjadi pada mesin dan instalasi pabrik.

k) PPIC

Menjadi sentral data terhadap bagian-bagian yang ada di perusahaan misalnya bagian produksi, pemasaran, maupun pengendalian bahan baku

l) Bagian Umum

- (1) Menyediakan kertas pembungkus rokok
- (2) Bertanggung jawab atas tersediannya cukai
- (3) Mempertanggungjawabkan kepada atasannya tentang tugas-tugas yang diberikan

m) Manajer Saos dan Kertas

- (1) Mengatur penyediaan saos dan kertas untuk kegiatan produksi
- (2) Bertanggung jawab terhadap direktur IV
- (3) Mengadakan pengawasan terhadap gudang saos dan gudang kertas

n) Bagian keuangan

- (1) Mengadakan pencatatan keuangan perusahaan
- (2) Mengurusi masalah-masalah yang berkenaan dengan keuangan perusahaan dan melakukan kontrol terhadap kasir

o) Bagian personalia

- (1) Mempunyai wewenang dan tanggung jawab atas administrasi perusahaan
- (2) Mencari dan menyeleksi tenaga kerja yang dibutuhkan perusahaan
- (3) Mengadakan absensi terhadap karyawan
- (4) Mengadakan promosi untuk karyawan sesuai dengan kualifikasi yang telah dimilikinya.

(5) Manajer personalia membawahi langsung bagian ekspedisi dan operator telepon

p) Seksi penguraian dan perajangan

Seksi penguraian dan perajangan ini tidak dapat dipisahkan dalam pelaksanaan kegiatannya karena keduanya saling berhubungan. Bagian penguraian bertujuan untuk menguraikan daun tembakau yang nantinya akan dirajang oleh bagian perajangan. Sedangkan bagian perajangan bertugas memasukkan daun tembakau ke mesin perajang dan memeriksa kualitas tembakau yang nantinya akan dijadikan rokok.

q) Seksi pencampuran

- (1) Menentukan jumlah atau porsi dari masing-masing bahan yang akan dicampur
- (2) Mengawasi pencampuran bahan-bahan yang siap digiling karyawan

r) Seksi giling

- (1) Mengawasi penggilingan tembakau yang telah dicampur menjadi rokok
- (2) Membagikan kertas ambri kepada tiap-tiap buruh giling

s) Seksi verpak

- (1) Mengawasi pembungkusan batangan rokok dalam pak, slope atau bal.
- (2) Mengirim rokok yang sudah di pak ke dalam gudang

t) Seksi gudang

- (1) Menyimpan dan mengatur barang-barang baik bahan baku, bahan pembantu maupun barang jadi.
- (2) Mencatat keluar masuknya barang dalam gudang.

e. Personalia

Selain menggunakan mesin, PT. Ongkowidjojo dalam melakukan proses produksi juga masih menggunakan tenaga kerja manusia. Dalam usaha meningkatkan semangat kerja karyawan, perusahaan juga memperhatikan kesejahteraan karyawan dengan baik. Dalam hal ini PT. Ongkowidjojo adalah organisasi yang tergabung dalam Sarekat Pekerja Seluruh Indonesia (SPSI) dimana perusahaan berkewajiban untuk mengasuransikan tenaga kerja yaitu ASTEK. Dengan demikian, karyawan merasa tidak dirugikan atas keperluan mereka, khususnya tentang upah dan gaji termasuk tunjangan-tunjangan yang diberikan perusahaan.

1) Jumlah karyawan berdasarkan status

Jumlah karyawan atau tenaga kerja yang ada pada PT. Ongkowidjojo-Malang sebesar 187 orang. Berdasarkan hubungan kerja karyawan dikelompokkan ke dalam dua golongan yaitu karyawan tetap dan karyawan tidak tetap. Adapun jumlah karyawan yang ada pada PT Ongkowidjojo dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1 Jumlah Karyawan Berdasarkan Jenis Kelamin

No	Lokasi Pabrik	Karyawan tetap	Karyawan tidak tetap	Laki-Laki	Perempuan
1	Mergosono 28	32	77	39	70
2	Mergosono 61	21	0	17	4
3	Gadang	41	0	14	27
4	Bengkel	12	0	12	0
5	Ijen/p. trip	3	0	3	0
6	Tidar	1	0	0	1
	Jumlah	110	77	85	102
	Jumlah total	187		187	

Sumber Data: PT. Ongkowidjojo –Malang 2011

2) Tingkat Pendidikan

PT. Ongkowidjojo-Malang memiliki karyawan dari berbagai tingkat atau jenjang pendidikan mulai dari tidak sekolah hingga perguruan tinggi. Kualifikasi karyawan PT. Ongkowidjojo dapat dilihat pada tabel berdasarkan tingkat pendidikan sebagai berikut:

Tabel 2 Jumlah Karyawan Dan Kualifikasi Karyawan

No	Lokasi Pabrik	TS	SD	SLTP	SLTA	DI/D3	S1
1	Mergosono 28	22	65	22	12	4	4
2	Mergosono 61	0	0	4	12	0	5
3	Gadang	0	10	15	15	0	1
4	Bengkel	0	3	7	1	0	1
5	Ijen/p. trip	0	0	2	1	0	0
6	Tidar	0	0	0	1	0	0
	Jumlah	22	68	40	42	4	11
	Jumlah total	187					

Sumber Data: PT. Ongkowidjojo-Malang 2011

3) Jadwal Kerja dan Jam kerja

Pada dasarnya jadwal kerja dan jam kerja karyawan di perusahaan diatur atas dasar kebijaksanaan direksi dengan memperhatikan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Hari kerja perusahaan dalam seminggu adalah 6 hari kerja dimulai dari hari senin sampai sabtu dengan jumlah jam kerja sebagai berikut:

a) Ketentuan jam kerja borongan

- (1) hari senin – sabtu pekerjaan dimulai pukul 06.00 WIB sampai dengan terpenuhinya target produksi yang telah ditentukan perusahaan.
- (2) Batas maksimal jam kerja pukul 15.00 WIB

- (3) Ketentuan jam istirahat pukul 09.00 – 09.30 WIB dan pukul 11.30-12.00
- b) Ketentuan jam kerja harian
 - (1) Hari senin s/d jumat : pukul 07.00 s/d 15.00 WIB
 - (2) Hari sabtu : pukul 07.00 s/d 13.00 WIB
 - (3) Jam istirahat : pukul 11.30 s/d 12.30 WIB
- c) Ketentuan jam kerja bulanan
 - (1) Hari senin s/d jumat : pukul 07.00 s/d 15.00 WIB
 - (2) Hari sabtu : pukul 07.00 s/d 13.00 WIB
 - (3) Kecuali untuk bagian-bagian tertentu masuk pukul 05.30 WIB
- 4) Keselamatan Dan Kesehatan Kerja

Pemberian jaminan keselamatan kerja pada pabrik rokok PT. Ongkowidjojo telah dilaksanakan dengan baik sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dimana perusahaan telah mendaftarkan semua karyawannya menjadi anggota PT. JAMSOSTEK sebagai salah satu usaha untuk meningkatkan kesejahteraan karyawan dan keselamatan dalam bekerja. Pemberian jaminan yang ada pada PT. Ongkowidjojo adalah sebagai berikut:

- a) Jaminan kecelakaan kerja

Diberikan kepada karyawan yang mengalami kecelakaan agar bisa membantu meringankan beban kerja dan keluarganya dari segi biaya. Resiko kecelakaan yang tergolong di dalamnya adalah kecelakaan yang terjadi di lingkungan kerja selama karyawan bekerja dan kecelakaan yang terjadi sewaktu karyawan berangkat bekerja dan pulang dari tempat kerja. Dengan

diberikannya jaminan kecelakaan kerja berarti pihak perusahaan telah memberikan perhatian terhadap keselamatan karyawan.

b) Jaminan kematian

Jaminan kematian diberikan oleh perusahaan kepada keluarga karyawan atau ahli waris pekerja yang meninggal dunia. Mengenai hal ini pelaksanaannya telah didasarkan pada Undang-Undang yang berlaku. Selain itu, pihak perusahaan juga telah membuat kebijaksanaan tersendiri sebagai wujud kepedulian terhadap karyawan perusahaan.

c) Jaminan hari tua

Jaminan hari tua diberikan dengan maksud agar dapat memberikan bekal bagi karyawan setelah purna tugas, sehingga dapat dijadikan modal usaha kelak apabila sudah tidak bekerja lagi. Besarnya jaminan ini melalui kebijakan perusahaan sesuai dengan Undang-Undang kepegawaian yang berlaku.

d) Jaminan pemeliharaan kesehatan

Jaminan pemeliharaan dan kesehatan diberikan kepada karyawan beserta keluarga yang menderita sakit, hamil atau bersalin, dan saat keadaan gawat darurat seperti yang diatur dalam standar pelayanan jaminan pemeliharaan kesehatan termasuk kecelakaan di luar hubungan kerja. Apabila terjadi kecelakaan kerja maka yang mengurus jaminan kecelakaan kerja adalah perusahaan dengan cara terlebih dahulu harus menunggu seluruh biaya pengobatan atau perawatan, pengangkutan, biaya rehabilitasi dan Santunan Sementara Tidak Mampu Bekerja (STMB) dan baru kemudian perusahaan meminta ganti atau mengklaim kepada PT. JAMSOSTEK.

e) Fasilitas Keselamatan Kerja

Fasilitas-fasilitas keselamatan kerja yang terdapat di Pabrik Rokok PT.

Ongkowidjojo meliputi:

(a) Masker

Digunakan untuk melindungi pekerja dari pengaruh bau tembakau, saos, rokok dan debu

(b) Sarung tangan

Digunakan untuk melindungi pekerja dari bahan-bahan kimia berbahaya

(c) Sepatu kerja

Digunakan untuk melindungi pekerja ketika melakukan tugas-tugas lapangan.

(d) Alat Pemadam Kebakaran

Alat pemadam kebakaran yang ditempatkan baik di dalam maupun di luar pabrik sangat menguntungkan karena jika terjadi kebakaran sedikit banyak akan dapat diatasi sehingga kebakaran yang terjadi tidak akan meluas.

f. Proses Produksi dan Hasil Produksi

1) Proses produksi

Proses produksi adalah proses pengolahan bahan baku menjadi barang setengah jadi dan barang jadi. PT Ongkowidjojo merupakan perusahaan manufaktur yang memproses bahan baku menjadi barang jadi. Produksi rokok disesuaikan dengan kondisi pasar untuk efisiensi produksi. Perusahaan hanya akan

berproduksi jika bagian pemasaran telah mengadakan *survey* terhadap agen-agen yang siap order dan telah disetujui oleh direksi.

Adapun bahan-bahan yang dipergunakan dalam memproduksi rokok adalah sebagai berikut:

a) Bahan baku

Merupakan bahan pokok yang dipergunakan sebagai bahan kebutuhan utama di dalam membuat rokok. Bahan baku rokok adalah tembakau dan cengkeh

b) Bahan penolong

Merupakan bahan yang digunakan sebagai bahan kelanjutan penyelesaian pembuatan rokok meliputi:

(1) Kertas rokok atau kertas ambri

yaitu kertas yang digunakan untuk membungkus tembakau dan cengkeh yang telah dicampur atau diproses.

(2) Kertas sulfet /etiket

yaitu kertas yang digunakan untuk membungkus batangan-batangan rokok menjadi 1 pack.

(3) Kertas *press*

yaitu kertas yang digunakan untuk membungkus rokok yang telah di pak ke dalam *press*.

(4) Kertas kaca/plastik OPP

yaitu plastik tipis yang digunakan untuk membungkus rokok yang sudah di pak.

(5) Kertas pita cukai

yaitu kertas yang ditempelkan pada tiap pak rokok sebagai bukti bahwa rokok tersebut telah melunasi kewajiban bea cukai.

(6) Kertas ball

yaitu kertas yang digunakan untuk membungkus rokok yang telah di press ke dalam ball

(7) Lem digunakan untuk melekatkan kertas ambri, kertas press serta kertas ball.

2) Pelaksanaan Proses Produksi

Tahap produksi rokok khususnya Sigaret Kretek Tangan (SKT) pada PT.

Ongkowidjojo dapat diuraikan sebagai berikut:

1) Proses pemilihan

Sehubungan dengan jenis tembakau dan cengkeh yang bermacam-macam maka perlu pemilihan tembakau dan cengkeh yang memenuhi syarat untuk menghasilkan rokok yang berkualitas baik. Pemilihan tembakau dan cengkeh dilakukan oleh seorang yang ahli dalam bidangnya karena pemilihan bahan baku tersebut berpengaruh terhadap kualitas rokok yang akan diproduksi.

2) Proses pembersihan

Dalam tahap ini tembakau yang dibutuhkan dan siap untuk diolah diambil dari gudang untuk kemudian dimasukkan dalam mesin urai untuk dibersihkan dari debu dan kotoran yang melekat. Sedangkan, untuk bahan

baku cengkeh tidak perlu dibersihkan tetapi cukup direndam air kira-kira 1 hari lamanya.

3) Proses perajangan

Setelah tembakau bersih dari debu-debu dan kotoran maka dikeluarkan dari mesin urai kemudian dimasukkan ke dalam mesin perajang dan dirajang menjadi irisan-irisan kecil. Sedangkan, cengkeh yang sudah direndam dikeringkan terlebih dahulu dan dirajang dalam mesin perajang sampai halus.

4) Proses pencampuran

Tembakau yang sudah dirajang dicampur dengan saos, dimana dalam pencampuran ini telah ditentukan perbandingannya, kemudian dikeringkan. Setelah kering dibawa ke mesin pencampuran untuk dicampur dengan cengkeh yang sudah dirajang. Perbandingan antara cengkeh, tembakau dan saos merupakan rahasia perusahaan dan campuran ini akan menentukan kualitas produk yang akan dihasilkan.

5) Proses penggilingan dan pelinting

Cengkeh dan tembakau yang telah diberi aroma dan saos dibawa ke unit produksi dipilih dan ditimbang kembali untuk digiling dan dilinting. Proses penggilingan dilakukan secara manual dengan alat penggilingan yang dilengkapi kertas dan lem. Rokok yang dibuat dengan mesin giling ini adalah OE-10 dan OE 12.

Sedangkan proses pelinting dilakukan oleh tenaga manusia tanpa bantuan alat giling untuk membuat rokok batangan. Rokok yang diproduksi

melalui proses pelintingan adalah OE 6 atau klobot. Setelah itu berlanjut ke proses berikutnya.

6) Proses penyortiran

Rokok yang sudah jadi kemudian ditranfer ke bagian penyortiran dimana rokok akan dipilih mana yang memenuhi standar kualitas atau tidak dengan cara memegang batang rokok tersebut. Apabila batang rokok tersebut terlalu keras atau lembek maka rokok akan diproses ulang. Rokok yang memenuhi syarat dan baik akan diproses ke tahap selanjutnya yaitu pengovenan.

7) Proses pengovenan

Rokok yang telah jadi berupa batangan-batangan tadi kemudian dimasukkan ke oven untuk mengeringkan saos dan membunuh hama atau kutu yang mungkin ada dalam batangan rokok. Proses ini dilakukan satu malam dengan suhu kurang lebih 40 derajat celcius.

8) Proses verpak

Rokok yang sudah dioven kemudian dibawa ke bagian pengepakan untuk dibungkus atau dikemas (verpak) berdasarkan jenis dan jumlah sesuai yang ditentukan. Kemudian diletakkan pita bandrol cukai dan plastik pembungkus dan dimasukkan ke dalam *press* atau slop.

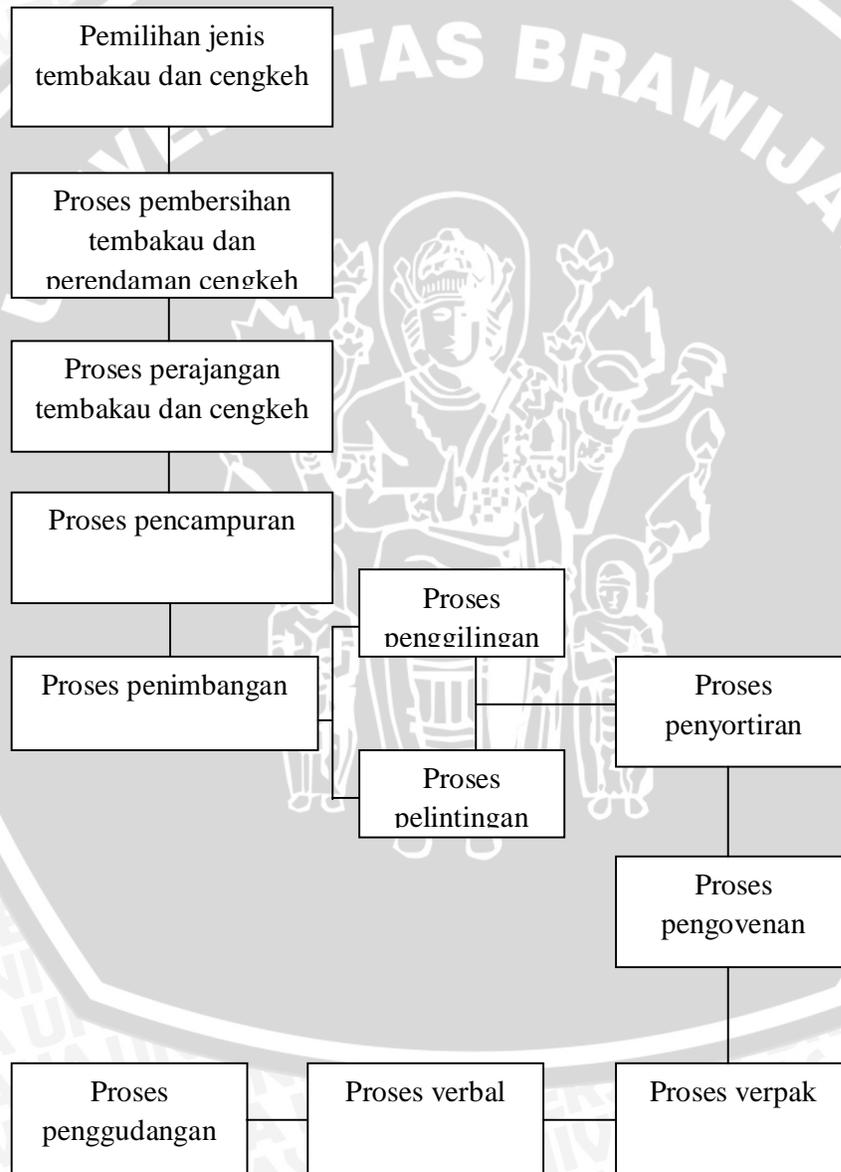
9) Proses verbal

Rokok dalam bentuk *press* atau slop selanjutnya disusun dan kemudian dibungkus dengan kertas dan dimasukkan ke dalam dos dan diberi perekat atau lem. Adapun tujuan pengebalan ini agar pendistribusian ke konsumen

menjadi lebih mudah dan penghitungan jumlah produksi bisa dilakukan dengan cepat dan efisien.

10) Proses penggudangan

Rokok yang telah di verbal selanjutnya dimasukkan ke dalam gudang barang jadi agar terpelihara kualitasnya dan siap didistribusikan ke agen.



Gambar 1 Proses Produksi SKT

Sumber data: PT. Ongkowidjojo-Malang

3) Hasil Produksi

Pabrik rokok PT. Ongkowidjojo tidak hanya memproduksi satu jenis rokok saja. Tetapi terdapat rokok jenis kretek, filter dan klobot dengan berbagai merek dan isi yang disesuaikan dengan selera konsumen dan pangsa pasar. Rokok yang dihasilkan PT. Ongkowidjojo yaitu:

a) Rokok Kretek

- (2) Oepet 10 atau OE 10
- (3) Oepet 12 atau OE Spesial
- (4) Oepet 6 atau OE Klobot

b) Rokok filter

- (1) OE Light isi 10 batang
- (2) OE Mild isi 12 batang
- (3) OE Super isi 12 batang
- (4) Kayu Mas Mild isi 12 batang

g. **Kondisi Pemasaran**

1) Daerah Pemasaran

Mengenai daerah pemasaran hasil produksinya, Pabrik Rokok PT. Ongkowidjojo tidak hanya fokus pada suatu daerah saja akan tetapi berusaha mencari atau menjangkau daerah pemasaran yang baru. Daerah pemasaran yang telah dicapai PT. Ongkowidjojo yaitu:

- a) Untuk Pulau Jawa meliputi: Blitar, Madura, Probolinggo, Surabaya, Jember, Sema-rang, Yogyakarta, Bandung, Cirebon, Jakarta.
- b) Untuk Daerah Luar Jawa meliputi: Bali, Kalimantan dan Sulawesi

2) Saluran Pemasaran

Setelah barang selesai dibuat dan siap untuk dipasarkan, produsen terlebih dahulu menentukan metode yang baru digunakan dalam menyalurkan barang ke pasar. Masalah pemilihan saluran distribusi dapat menentukan cepat atau lambatnya usaha penyaluran barang dari produsen ke konsumen. PT. Ongkowidjojo menetapkan penggunaan saluran pemasaran sebagai berikut:

Produsen—agen—retailer—konsumen

Adanya agen pada tersebut untuk memudahkan perusahaan dalam menangani masalah administrasi dan pengontrolan. Selain itu, agen sebagai saluran distribusi hasil produksi ke tangan pengecer atau konsumen langsung.

3) Perusahaan pesaing

Perusahaan pesaing yang menjadi ancaman bagi Pabrik Rokok PT.

Ongkowidjojo di kota Malang diantaranya sebagai berikut:

- (a) PT. Bentol Malang
- (b) PR. Gandum
- (c) PR. Kompas
- (d) PR. Adi Bungsu
- (e) DII

2. Data Perusahaan

Pada penelitian ini peneliti menfokuskan pada produksi rokok OE 12 saja karena produksi yang dilakukan PT.Ongkowidjojo Malang tempat peneliti melakukan penelitian adalah rokok OE 12. Sedangkan untuk produk yang lainnya diproduksi di luar kota Malang yaitu Blitar dan Wagir. Berikut ini disajikan data yang diperlukan untuk mempermudah proses analisis diantaranya: anggaran dan realisasi produksi rokok OE 12 Tahun 2011, anggaran dan biaya produksi tahun 2011, standar bahan baku dan tenaga kerja langsung ,laporan harga pokok penjualan 2011, dan laporan rugi –laba 2011.

Tabel 3 Anggaran dan Realisasi Produksi rokok OE tahun 2011

No.	Bulan	Anggaran produksi (pak)	Realisasi produksi (pak)
1	Januari	260.375	268.800
2	Februari	260.375	247.250
3	Meret	270.800	267.100
4	April	258.950	245.250
5	Mei	251.500	198.750
6	Juni	305.500	209.875
7	Juli	300.000	249.800
8	Agustus	189.200	177.600
9	September	208.300	213.750
10	Oktober	244.000	270.500
11	November	279.500	279.500
12	Desember	296.000	280.250
	Total	3.124.500	2.908.425

Sumber data: PT. Ongkowidjojo-Malang

Tabel 4 Anggaran Biaya Produksi Pabrik Rokok PT. Ongkowidjojo tahun 2011 Pada kapasitas normal 3.180.000 pak

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Biaya bahan baku	
	-tembakau	2.862.042.000
	-cengkeh	1.068.579.000
	Total biaya bahan baku	3.930.621.000
2	Biaya tenaga kerja langsung	450.000.000
3	Biaya Overhead Pabrik	
	1. Biaya Bahan Pembantu	
	-kertas amri	187.470.000
	-plastik OPP	234.337.500
	-Saos 5 jenis	1.321.161.000
	-dos	7.800.000
	-etiket	234.337.500
	-pita cukai dan bandrol	900.000.000
	-tepung kanji dan tawas	14.500.000
	Total biaya pembantu	2.899.606.000
	2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	1.549.256.000
	3. Biaya Listrik,Air Dan Telepon	130.000.000
	4. Biaya Bahan Bakar	136.500.000
	5. Biaya Penyusutan Gedung	250.000.000
	6. Biaya Penyusutan Mesin	85.000.000
	7. Biaya Penyusutan Kendaraan	50.000.000
	8. Biaya Pemeliharaan Aktiva Tetap	42.000.000
	9. Biaya Lain-Lain	182.500.000
	Total biaya overhead pabrik	5.324.862.000
	Total Biaya Produksi	9.705.483.000

Sumber: PT. Ongkowidjojo -Malang

Tabel 5 Realisasi Biaya Produksi Pabrik Rokok PT. Ongowidjojo tahun 2011

No	Keterangan	Jumlah (Rp)
1	Biaya Bahan Baku	
	-tembakau	3.303.684.750
	-cengkeh	1.437.442.000
	Total biaya bahan baku	4.741.126.750
2	Biaya Tenaga Kerja Langsung	423.313.200
3	Biaya <i>overhead</i> pabrik	
	1. Biaya Bahan Pembantu	
	-kertas amri	208.125.000
	-plastik OPP	172.500.000
	-Saos 5 jenis	1.237.075.000
	-dos	7.000.000
	-etiket	208.125.000
	-pita cukai dan bandrol	925.335.775
	-tepung kanji dan tawas	13.000.000
	Total biaya bahan pembantu	2.771.160.775
	2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	1.534.030.400
3. Biaya Listrik, Air Dan Telepon	125.736.435	
4. Biaya Bahan Bakar	120.465.900	
5. Biaya Penyusutan Gedung	250.000.000	
6. Biaya Penyusutan Mesin	85.000.000	
7. Biaya Penyusutan Kendaraan	50.000.000	
8. Biaya Pemeliharaan Aktiva Tetap	41.300.000	
9. Biaya Lain-Lain	195.670.150	
	Total Biaya Overhead Pabrik	5.180.363.660
	Total Biaya Produksi	10.344.803.610

Sumber: PT. Ongowidjojo-Malang

PT. Ongkowidjojo Malang
Laporan Harga Pokok Penjualan tahun 2011

Bahan Baku:

Persediaan awal bahan baku	Rp. 3.254.029.900
Pembelian	Rp. 2.741.189.750
Bahan baku yang tersedia	Rp. 5.995.219.650
Persediaan akhir Bahan Baku	Rp. 1.254.029.900
Bahan Baku yang dipakai	Rp. 4.741.126.750
Biaya tenaga kerja langsung	Rp. 423.313.200

Biaya Overhead Pabrik

Bahan penolong yang dipakai	Rp. 2.778.160.775
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 1.534.030.400
Biaya listrik air dan telepon	Rp. 125.736.435
Biaya pemeliharaan aktiva tetap	Rp. 41.300.000
Biaya bahan bakar	Rp. 120.465.900
Biaya penyusutan gedung	Rp. 250.000.000
Biaya penyusutan mesin	Rp. 85.000.000
Biaya penyusutan kendaraan	Rp. 50.000.000
Biaya lain-lain	Rp. 195.670.150
Total Biaya FOH	Rp. 5.180.363.660

Total Biaya Produksi

Persediaan awal barang dalam proses	Rp. 579.961.750
Total awal barang dalam proses	Rp.10.924.765.360
Persediaan akhir barang dalam proses	Rp. 525.808.400
Harga pokok produksi	Rp.10.398.956.960
Persediaan awal barang jadi	Rp. 256.213.920
Harga Pokok Penjualan	Rp.10.655.170.880

Sumber data:PT. Ongkowidjojo-Malang

**PT. Ongkowidjojo Malang
Laporan Laba Rugi tahun 2011**

Penjualan		Rp. 17.850.000.000
Harga Pokok Penjualan		Rp.10.655.170.880
Laba kotor		Rp. 7.194.829.120
Biaya operasional:		
Biaya penjualan		
-bagian komisi penjualan	Rp. 240.950.000	
-biaya promosi	Rp. 75.000.000	
-biaya transportasi	Rp. 109.730.000	
Total Biaya Penjualan		Rp. 425.680.000
Biaya administrasi dan umum:		
-biaya gaji kantor	Rp. 1.023.470.000	
-biaya asuransi	Rp. 25.000.000	
-biaya lain-lain	Rp. 45.500.000	
Total biaya administrasi		Rp. 1.093.970.000
Total biaya operasional		Rp. 1.519.650.000
Laba sebelum pajak		Rp. 5.675.179.120
Pajak		Rp. 318.652.600
Laba bersih		Rp. 5.356.526.520

Sumber data:PT. Ongkowidjojo-Malang

B. Analisis dan Interpretasi Data

1. Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Ongkowidjojo-Malang

Di dalam mengendalikan biaya produksi PT. Ongkowidjojo telah menggunakan anggaran. Dasar dari penyusunan anggaran tersebut adalah perusahaan telah menetapkan standar biaya bahan produksi. Standar biaya yang ditetapkan perusahaan hanya standar bahan baku dan standar biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan untuk mengendalikan biaya *overhead* pabrik perusahaan belum menentukan besarnya biaya *overhead* pabrik standar. Selama ini, perusahaan telah menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik didasarkan pada data historis tahun lalu ditambah taksiran-taksiran perubahan pada tahun yang akan datang. Berikut adalah data standar dan realisasi biaya PT. Ongkowidjojo-Malang:

Tabel 8 Standar kuantitas bahan baku Rokok OE 12 (verpak)

Jenis bahan	Kuantitas(kg)	Harga(Rp)	Biaya produksi(Rp)
Tembakau	0,0229	40.000	916
Cengkeh	0,0057	60.000	342
Total	0,0286	100.000	1.258

Tabel 9 Realisasi Pemakaian dan Biaya Bahan Baku rokok OE 12 tahun 2011

Bulan	Tembakau		Cengkeh	
	Kuantitas(kg)	Jumlah(Rp)	Kuantitas(kg)	Jumlah(Rp)
1	6.421	150.402.000	1.598	105.869.625
2	5.616	224.649.000	1.422	110.951.100
3	6.072	263.635.500	1.659	129.081.875
4	5.450	218.008.000	1.357	128.528.000
5	6.346	285.552.000	1.190	101.133.000
6	4.587	274.777.800	1.142	103.753.900
7	5.714	242.813.000	1.422	126.436.500
8	5.100	289.447.450	986	97.460.000
9	4.388	205.196.600	1.092	109.212.000
10	6.472	350.080.900	1.611	147.623.000
11	6.641	398.460.000	1.711	132.193.000
12	6.756	400.662.500	1.652	145.200.000
Jumlah	69.561	3.303.684.750	16.841	1.437.442.000

Sumber data: PT. Ongkowidjojo-Malang

Tabel 10 Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung Rokok OE 12

Jenis Produk	Unit Produksi	Tarif upah(Rp)
OE 12	1000 batang	Rp.12.000

Tabel 11 Realisasi Jam Kerja Tenaga Kerja Langsung 2011

No.	Bulan	Jam Kerja Langsung (jam)
1	Januari	207
2	Februari	190
3	Meret	212
4	April	183
5	Mei	156
6	Juni	150
7	Juli	200
8	Agustus	147
9	September	176
10	Oktober	212
11	November	220
12	Desember	225
	Total	2.278

Sumber: PT.Ongkowidjojo

a. Penetapan Standar Bahan Baku

Standar bahan baku terdiri dari standar harga dan standar pemakaian.

Biaya standar menjadi unit pembatas anggaran perusahaan. Setelah menetapkan standar untuk setiap unit yang diproduksi, kemudian mengalikan biaya standar dengan total unit yang direncanakan. Hal ini untuk menentukan biaya yang dianggarkan. Anggaran biaya bahan baku menunjukkan anggaran kuantitas dan harga pokok dari bahan baku yang akan dipakai dan akan dibeli di dalam periode anggaran. Berikut adalah data standar dan realisasi bahan baku rokok OE 12 pada PT. Ongkowidjojo-Malang

Tabel 12 Standar dan Realisasi Bahan Baku Rokok OE12 tahun 2011

Keterangan	Standar Kuantitas	Kuantitas Sesungguhnya	Standar Harga	Harga sesungguhnya
Tembakau	71.551,05 kg	69.561 kg	Rp. 40.000	Rp. 47.493,35
Cengkeh	17.809,65 kg	16.841 kg	Rp. 60.000	Rp. 85.353,72

Sumber: Data diolah

Perhitungan untuk harga bahan baku sesungguhnya adalah sebagai berikut:

Harga sesungguhnya tembakau = $\text{Rp. } 3.303.684.750 : 69.561 \text{ kg} = \text{Rp. } 47.493,35$

Harga sesungguhnya cengkeh = $\text{Rp. } 1.437.442.000 : 16.841 \text{ kg} = \text{Rp. } 85.353,72$

b. Penetapan Standar Tenaga Kerja Langsung

Seperti halnya standar bahan baku, standar tenaga kerja langsung juga terdiri dari varians harga dan pemakaian (atau efisiensi). Akan tetapi faktor manusia membuat penetapan biaya standar tenaga kerja menjadi lebih sulit daripada biaya standar bahan. Terdapat banyak unsur yang mempengaruhi produktivitas tenaga kerja misalnya keadaan kesehatan pegawai, tingkah laku seorang pegawai terhadap penyelia atau faktor-faktor psikologis 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. Dalam penelitian ini yang termasuk ke dalam tenaga kerja langsung adalah bagian penggilingan karena berhubungan langsung dengan proses produksi rokok.

Dari data anggaran dan realisasi biaya produksi dapat diketahui bahwa anggaran biaya tenaga kerja langsung Rp. 450.000.000 sedangkan untuk realisasi

biaya tenaga kerja langsung Rp. 423.313.200. Berikut adalah perhitungan anggaran dan realisasi upah langsung per jam:

$$\text{Upah TKL per jam} = \frac{\text{Jumlah upah tenaga kerja langsung}}{\text{Lama produksi} \times \text{jumlah TKL}}$$

Waktu kerja efektif 8 jam x 25 x 12 = 2400 jam setahun

$$\begin{aligned} \text{Anggaran Upah TKL per jam} &= \text{Rp. } \frac{450.000.000}{(2400 \text{ jam} \times 50)} \\ &= \text{Rp. } 3.750 \text{ per jam} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Realisasi Upah TKL per jam} &= \text{Rp. } \frac{423.313.200}{(2278 \times 50)} \\ &= \text{Rp. } 3.665 \text{ per jam (pembulatan)} \end{aligned}$$

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. Langkah-langkah dalam menyusun biaya standar *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

a) Pemisahan biaya *overhead* pabrik

Pemisahan biaya *overhead* pabrik didasarkan atas anggaran biaya *overhead* pabrik. Pada tabel anggaran biaya *overhead* pabrik terlihat bahwa PT. Ongkowidjojo tidak memisahkan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya tetap dan biaya variabel sehingga tidak diketahui perilaku biaya. Pemisahan biaya semi variabel pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *least square* (metode kuadrat terkecil). Metode ini dipilih karena hasilnya lebih akurat dan relatif mudah dilakukan dibandingkan metode yang lainnya (metode tinggi

rendah dan metode *scatter plot*). Perhitungan pemisahan biaya *overhead* pabrik dengan metode *least square* dapat disajikan dalam rumus 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:

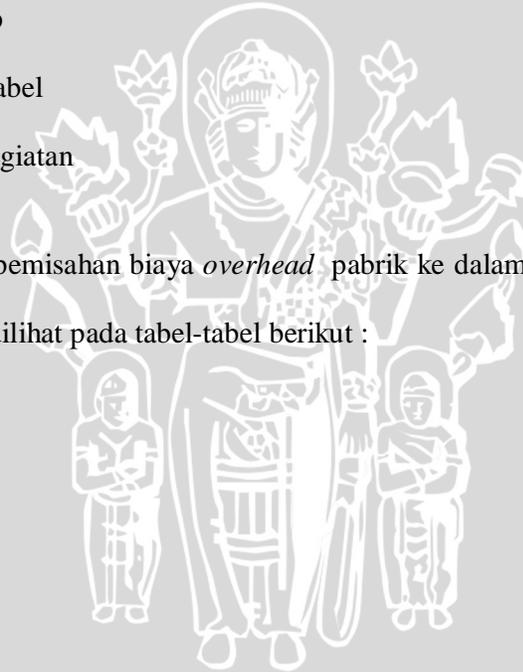
Y = total biaya pada periode yang bersangkutan

a = biaya tetap

b = biaya variabel

x = volume kegiatan

Perhitungan pemisahan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya tetap dan biaya variabel dapat dilihat pada tabel-tabel berikut :



Tabel 13 Pemisahan Biaya Listrik, Air dan Telepon tahun 2011

Bulan	Unit Produksi (pak) x	Biaya (Rp) y	xy (Rp)	x ² (Rp)
1	260.375	10.470.000	2.726.126.250.000	67.795.140.625
2	260.375	10.200.000	2.655.825.000.000	67.795.140.625
3	270.800	11.500.000	3.114.200.000.000	73.332.640.000
4	258.950	9.700.000	2.511.815.000.000	67.055.102.500
5	251.500	9.275.000	2.332.662.500.000	63.252.250.000
6	305.500	12.150.000	3.711.825.000.000	93.330.250.000
7	300.000	12.079.000	3.623.700.000.000	90.000.000.000
8	189.200	8.540.000	1.615.768.000.000	35.796.640.000
9	208.300	10.730.000	2.235.059.000.000	43.388.890.000
10	244.000	10.306.000	2.514.664.000.000	59.536.000.000
11	279.500	12.200.000	3.409.900.000.000	78.120.250.000
12	296.000	12.850.000	3.803.600.000.000	87.616.000.000
	3.124.500	130.000.000	34.255.144.750.000	827.018.303.750

Sumber: Data diolah

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

$$b = \frac{12 \times 34.255.144.750.000 - 3.124.500 \times 130.000.000}{12 \times 827.018.303.750 - (3.124.500)^2}$$

$$b = 30,156$$

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

$$a = \frac{130.000.000 - 30,156 \times 3.124.500}{12}$$

$$12$$

$$a = \text{Rp. } 2.981.464,83$$

Dari analisa di atas dapat diketahui bahwa biaya listrik, air dan telepon merupakan biaya semi variabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya

variabel. Biaya *overhead* listrik,air dan telepon tetap Rp. Rp. 2.981.464,83 per bulan atau Rp 35.777.577,96 per tahun. Sementara biaya *overhead* listrik,air dan telepon variabel sebesar Rp. 7.851.868,5 per bulan atau Rp.94.222.422,04 per tahun.

Sedangkan biaya semivariabel yang lainnya adalah biaya pemeliharaan aktiva tetap. Pemisahan biaya semivariabel untuk biaya pemeliharaan aktiva tetap adalah sebagai berikut:

Tabel 14 Pemisahan Biaya Pemeliharaan aktiva tetap tahun 2011

Bulan	UnitProduksi (pak) x	Biaya (Rp) y	xy (Rp)	x ² (Rp)
1	260.375	3.050.000	794.143.750.000	67.795.140.625
2	260.375	3.175.800	826.898.925.000	67.795.140.625
3	270.800	3.300.000	893.640.000.000	73.332.640.000
4	258.950	3.100.000	802.745.000.000	67.055.102.500
5	251.500	3.200.500	804.925.750.000	63.252.250.000
6	305.500	3.491.000	1.066.500.500.000	93.330.250.000
7	300.000	3.465.800	1.039.740.000.000	90.000.000.000
8	189.200	2.850.700	539.352.440.000	35.796.640.000
9	208.300	3.400.750	708.376.225.000	43.388.890.000
10	244.000	3.560.200	868.688.800.000	59.536.000.000
11	279.500	4.605.000	1.287.097.500.000	78.120.250.000
12	296.000	4.800.250	1.420.874.000.000	87.616.000.000
Jumlah	3.124.500	42.000.000	11.052.982.890.000	827.018.303.750

Sumber : Data diolah

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

$$b = \frac{12 \times 11.052.982.890.000 - 3.124.500 \times 42.000.000}{12 \times 827.018.303.750 - (3.124.500)^2}$$

$$= \frac{132.635.786.808.000 - 131.415.000.000}{9.924.220.000 - 9.762.062.500}$$

$$b = 8,7$$

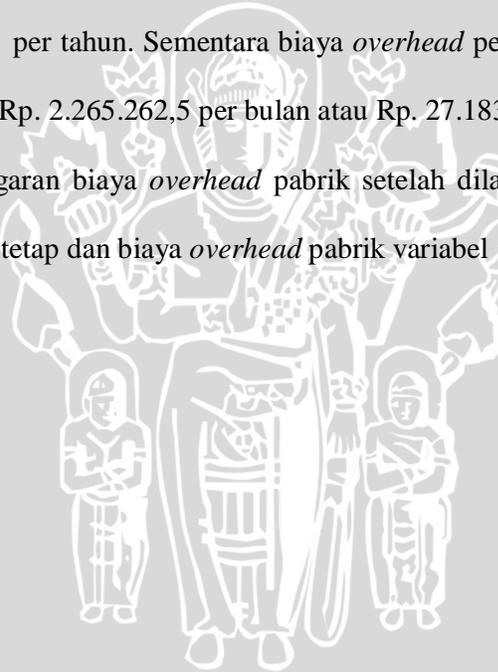
$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$a = \frac{42.000.000 - 8,7 \times 3.124.500}{12}$$

$$a = \text{Rp. } 1.234.737,5$$

Biaya pemeliharaan aktiva tetap merupakan biaya semi variabel karena di dalamnya terdapat biaya tetap dan biaya variabel. Berdasarkan tabel diatas biaya *overhead* tetap untuk pemeliharaan aktiva tetap sebesar Rp. 1.234.737,5 per bulan atau 14.816.850 per tahun. Sementara biaya *overhead* pemeliharaan aktiva tetap variabel sebesar Rp. 2.265.262,5 per bulan atau Rp. 27.183.150 per tahun.

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



Tabel 15 Anggaran biaya *overhead* pabrik setelah pemisahan biaya sem variabel 2011 pada kapasitas normal 3.180.000 pak

No	Keterangan	Anggaran
1	Biaya <i>Overhead</i> pabrik tetap	
	Biaya peyusutan gedung	Rp. 250.000.000
	Biaya penyusutan mesin	Rp. 85.000.000
	Biaya penyusutan kendaraan	Rp. 50.000.000
	Biaya listrik,air dan telepon	Rp. 35.777.577,96
	Biaya pemeliharaan aktiva tetap	Rp. 14.816.850
	Total Biaya <i>Overhead</i> Tetap	Rp. 435.594.427,96
2.	Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	
	Bahan pembantu	Rp. 2.899.606.000
	Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 1.549.256.000
	Biaya listrik,air dan telepon	Rp. 94.222.422,04
	Biaya pemeliharaan aktiva tetap	Rp. 27.183.150
	Biaya bahan bakar mesin	Rp. 136.500.000
	Biaya lain-lain	Rp. 182.500.000
	Total Biaya <i>Overhead</i> Variabel	Rp. 4.889.267.572,04
	Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp. 5.324.862.000

Sumber : data diolah

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

$$\begin{aligned}
 \text{(a) Tarif BOP Tetap} &= \frac{\text{jumlah anggaran BOP tetap}}{\text{taksiran dasar pembebanan}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 435.594.427,96}}{3.180.000 \text{ pak}} \\
 &= \text{Rp. 136,98}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{(b) Tarif BOP variabel} &= \frac{\text{jumlah anggaran BOP variabel}}{\text{taksiran dasar pembebanan}} \\
 &= \frac{\text{Rp. 4.889.267.572,04}}{3.180.000 \text{ pak}} \\
 &= \text{Rp. } \mathbf{1.537,51} \\
 \text{(c) Tarif BOP Total} &= \frac{\text{Rp. 5.324.862.000}}{3.180.000 \text{ pak}} \\
 &= \mathbf{\text{Rp. 1.674,49}}
 \end{aligned}$$

3) Memilih Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

Penyusunan anggaran oleh PT. Ongkowidjojo dilakukan berdasarkan kapasitas normal. Dasar aktivitas yang digunakan pada penelitian ini adalah unit produksi yaitu pak. Pemilihan dasar aktivitas berdasarkan satuan produksi ini dianggap sudah tepat karena objek penelitian hanya satu macam produk yaitu rokok OE 12.

$$\begin{aligned}
 \text{overhead pabrik yang dibebankan per unit} &= \frac{\text{Anggaran produksi}}{\text{Kapasitas produksi}} \\
 &= \frac{3.124.500}{3.180.000} = 0,982
 \end{aligned}$$

$$\text{Overhead pabrik yang dibebankan} = 0,98 \times 2.908.425 = 2.857.664,75 \text{ pak}$$

Berdasarkan perhitungan di atas maka penetapan biaya *overhead* tetap dan biaya *overhead* variabel dihitung sebagai berikut:

$$\text{Biaya FOH Tetap} = \text{Rp. } 136,98 \times 2.857.664,75 \text{ pak} = \text{Rp. } 391.442.917,46$$

$$\text{Biaya FOH Variabel} = \text{Rp. } 1.537,51 \times 2.857.664,75 \text{ pak} = \text{Rp. } 4.393.688.129,77$$

$$\text{Biaya FOH Total} = \text{Rp. } 1.674,49 \times 2.857.664,75 \text{ pak} = \text{Rp. } 4.785.131.047,23$$

Dari hasil perhitungan pemisahan biaya semivariabel dapat diketahui besarnya tarif biaya *overhead* pabrik tetap ataupun tarif biaya *overhead* pabrik

variabel. Tarif Biaya *overhead* pabrik tetap sebesar Rp. 136,98 dan tarif biaya *overhead* pabrik variabel sebesar Rp. 1.537,51 sedangkan tarif biaya *overhead* pabrik total adalah Rp. 1.674,49. Biaya yang dibebankan untuk *overhead* tetap Rp. 391.442.917,46 sedangkan untuk *overhead* variabel Rp. 4.393.688.129,77 dan total biaya *overhead* yang dibebankan Rp. 4.785.131.047,23

2. Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Ongkowidjojo

Pada umumnya perusahaan menggunakan sistem pengendalian biaya dengan cara membandingkan standar atau anggaran yang ada dengan realisasinya. Realisasi pada periode yang digunakan sebagai pedoman untuk menentukan standar atau anggaran pada periode berikutnya. Dengan model ini pengendalian yang dilakukan hanya diperoleh dengan cara mengetahui selisih antara biaya standar atau anggaran dengan realisasinya sehingga diperoleh sistem pengendalian yang hanya mengetahui bahwa terdapat selisih menguntungkan atau tidak menguntungkan tanpa dapat menjelaskan penyimpangan-penyimpangan yang terjadi.

Berdasarkan data anggaran dan realisasi biaya produksi yang telah disajikan terjadi perbedaan atau selisih antara biaya produksi yang dianggarkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Oleh karena itu, untuk mengetahui penyebab dan pertanggung jawaban selisih maka diperlukan analisis selisih. Metode analisis selisih dapat menjelaskan secara lebih terperinci penyimpangan-penyimpangan yang terjadi sehingga dengan hasil analisis ini sistem pengendalian biaya produksi menjadi lebih optimal.

a) Perhitungan Analisis Selisih (Varians)

1) Analisis Selisih Bahan Baku

(a) Analisis Selisih Kuantitas Bahan Baku (SKB)

Dengan menggunakan rumus perhitungan analisis kuantitas pemakaian bahan baku maka selisih yang menguntungkan atau merugikan terhadap kuantitas pemakaian bahan baku ini dapat diketahui sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan perbaikan seandainya terjadi selisih yang tidak menguntungkan. Berdasarkan data yang tersedia maka perhitungan selisih kuantitas bahan baku pada Pabrik Rokok PT. Ongkowidjojo adalah sebagai berikut:

Perhitungan selisih kuantitas bahan baku $= (KS - KSt) \times HSt$

SKB Tembakau $= (69.561 - 71.551,05) \times Rp. 40.000 = Rp. 79.602.000(F)$

SKB Cengkeh $= (16.841 - 17.809,65) \times Rp. 60.000 = Rp. 58.119.000(F)$

Tabel 16 Perhitungan Selisih Kuantitas Bahan Baku Rokok OE 2011

Nama bahan	KS	KSt	HSt	SKB= (Ks-KSt) x HSt
Tembakau	69.561 kg	71.551,05	Rp. 40.000	Rp. 79.602.000(F)
Cengkeh	16.841 kg	17.809,65	Rp. 60.000	Rp. 58.119.000 (F)

Sumber: data diolah

Dari perhitungan di atas dapat diketahui bahwa perhitungan selisih kuantitas bahan baku baik tembakau maupun cengkeh adalah menguntungkan (*favourable*). Selisih Kuantitas Tembakau menguntungkan sebesar Rp. 79.602.000. Sedangkan selisih kuantitas cengkeh menguntungkan sebesar Rp. 58.119.000.

(b) Analisis Selisih Harga Bahan Baku

Dengan menggunakan rumus perhitungan analisis selisih harga bahan baku maka selisih yang menguntungkan atau merugikan terhadap selisih harga bahan

baku ini dapat diketahui sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan seandainya terjadi selisih yang tidak menguntungkan. Perhitungan sesungguhnya harga bahan baku sebagai berikut:

$$\text{SHB} = (\text{HS}-\text{HSt}) \times \text{KS}$$

$$\text{SHB Tembakau} = (47.493,35 - 40.000) \times 69.561 \text{ kg} = \text{Rp.} 521.244.919,35 \text{ (UF)}$$

$$\text{SHB Cengkeh} = (85.353,72 - 60.000) \times 16.841 \text{ kg} = \text{Rp.} 426.981.998,52 \text{ (UF)}$$

Tabel 17 Perhitungan Selisih Harga Bahan Baku tahun 2011

Nama bahan	HS	HSt	KS	SHB= (Hs-HSt) x KS
Tembakau	Rp. 47.493,35	Rp. 40.000	69.561 kg	Rp. 521.244.919,35(UF)
Cengkeh	Rp.85.353,72	Rp. 60.000	16.841 kg	Rp. 426.981.998,52(UF)

Sumber: Data diolah

Dari hasil perhitungan di atas dapat diketahui bahwa terjadi selisih harga bahan baku tembakau tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 521.244.919,35 selisih untuk harga bahan baku cengkeh juga tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 426.981.998,52.

(c) Penyebab terjadinya selisih biaya bahan baku

Perbedaan antara anggaran dan realisasi menyebabkan adanya selisih. Selisih tersebut bisa menguntungkan atau tidak menguntungkan, dari hasil perhitungan yang telah dilakukan terhadap bahan baku diperoleh hasil bahwa terdapat selisih menguntungkan (*favourable*) untuk kuantitas bahan baku baik itu bahan baku tembakau dan cengkeh. Adanya selisih menguntungkan tersebut karena kuantitas yang sesungguhnya terjadi lebih kecil daripada kuantitas yang distandarkan atau dianggarkan yang dipengaruhi oleh adanya penurunan produksi. Perusahaan telah menentukan kebijakan penurunan produksi sebagai

upaya pengendalian biaya produksi untuk mengurangi resiko dan menekan biaya produksi. Selain itu, selisih menguntungkan dapat terjadi karena pemakaian bahan baku yang cukup efisien dan kualitas bahan baku yang baik sehingga mengurangi pemborosan biaya.

Dari perhitungan selisih harga bahan baku menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan baik itu selisih harga bahan baku tembakau dan selisih harga bahan baku cengkeh. Adanya selisih yang tidak menguntungkan tersebut diakibatkan oleh adanya perubahan atau fluktuasi harga bahan baku di pasaran, dimana harga bahan baku yang sesungguhnya lebih besar dari harga yang distandarkan perusahaan. Naiknya harga bahan baku disebabkan adanya kelangkaan bahan baku, oleh karena itu perusahaan harus membayar lebih banyak dalam melakukan pembelian bahan baku. Namun, dalam menyuplai bahan baku tembakau salah satu dewan direksi perusahaan memiliki lahan sendiri untuk menanam tembakau sehingga perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam pengadaan tembakau dan upaya tersebut lebih efisien karena bisa menekan biaya transportasi dan biaya penyimpanan. Sedangkan untuk pengadaan cengkeh perusahaan masih bergantung pada supplier lain sehingga harus pandai memilih *supplier* untuk memasok cengkeh.

(d) Pihak yang bertanggung jawab terhadap selisih bahan baku

Selisih kuantitas bahan baku merupakan tanggung jawab kepala departemen produksi. Sedangkan selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian dalam hal ini direktur II sebagai pengendali cengkeh dan direktur III sebagai pengendali tembakau.

2) Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

(a) Selisih Tarif Upah Langsung (STU)

Untuk mengevaluasi pengendalian biaya tenaga kerja langsung peneliti membandingkan biaya tenaga kerja langsung yang terjadi dengan biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan atas dasar biaya standar. Data biaya tenaga kerja langsung ini adalah biaya tenaga kerja pada bagian penggilingan sejumlah 50 orang.

Tabel 18 Perhitungan selisih tarif upah tenaga kerja langsung tahun 2011

Tarif upah/jam aktual	Tarif upah standar	Jam tenaga kerja aktual	STU= (TS-Tst)x JS
Rp.3.665	Rp. 3.750	2278jam	Rp. 193.630(F)

Sumber: Data diolah

Dari perhitungan selisih tarif upah menunjukkan angka yang menguntungkan sebesar Rp. 196.350. Hal ini dikarenakan tarif upah aktual lebih kecil dari tarif upah standar.

(b) Selisih Efisiensi Upah Langsung (SEUL)

Selisih efisiensi upah langsung timbul karena waktu kerja yang digunakan adalah lebih besar atau lebih kecil dibandingkan waktu yang telah distandarkan atau dianggarkan. Berikut perhitungan Selisih Efisiensi Upah Langsung pada PT.

Ongkowidjojo.

Tabel 19 Perhitungan Selisih Efisiensi Upah Langsung tahun 2011

Tarif Standar	Jam Kerja Standar	Jam kerja Aktual	SEUL= (JS-JSt)x TSt
Rp. 3.750	2400 jam	2278 jam	Rp. 457.500(F)

Sumber: Data diolah

Dari hasil perhitungan selisih efisiensi tenaga kerja langsung menunjukkan angka menguntungkan (*favourable*) sebesar Rp. 457.500. Hal ini dikarenakan jam aktual lebih rendah dari jam standar atau yang dianggarkan. Jam kerja yang dianggarkan adalah 2400 jam sedangkan realisasi jam kerja 2278 jam sehingga ada selisih 122 jam kerja.

(c) Penyebab Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dari perhitungan yang telah dilakukan diperoleh hasil bahwa antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya tenaga kerja langsung terdapat perbedaan atau selisih. Perhitungan selisih tarif upah menguntungkan sebesar Rp. 193.630 karena dampak dari penurunan produksi mengakibatkan tarif upah perjam berubah dari Rp. 3.750 menjadi Rp. 3.665. Tarif upah yang dianggarkan lebih besar daripada tarif upah yang terjadi.

Sedangkan perhitungan selisih efisiensi upah tenaga kerja langsung menunjukkan hasil yang menguntungkan sebesar Rp. 457.500. Hal tersebut dikarenakan adanya penurunan jam kerja dari yang dianggarkan jam kerja standar adalah 2400 jam sedangkan realisasinya 2278 jam. Penurunan jam kerja tersebut karena perusahaan memiliki pegawai yang cukup terampil dalam mengerjakan tugas mereka sehingga proses produksi bisa berjalan dengan lancar dan tepat waktu. PT. Ongkowidjojo – Malang hanya memproduksi rokok dengan jumlah terbatas dan produksi utamanya difokuskan ke daerah Blitar. Selain itu, tujuan dari kebijakan ini adalah untuk penghematan biaya tenaga kerja yang dianggap cukup berpengaruh besar terhadap keuangan perusahaan dimana nilai UMR Malang yang cukup tinggi dibanding kota lainnya.

(d) Pihak yang Harus Bertanggung Jawab Terhadap Selisih TKL

Selisih jam kerja merupakan tanggung jawab kepala bagian produksi karena kepala bagian produksi yang melakukan pengawasan ketika proses produksi berlangsung. Sedangkan, selisih tarif upah merupakan tanggung jawab dewan direksi karena besarnya tarif upah tenaga kerja langsung didasarkan atas perjanjian kerja antara tenaga kerja dengan perusahaan, Dalam hal ini yang bertanggung jawab terhadap pengupahan karyawan pada pabrik rokok PT. Ongkowidjojo adalah kepala bagian personalia atau HRD.

3) Analisis Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik sesungguhnya tidak selalu sama dengan biaya *overhead* pabrik yang telah direncanakan sebelumnya. Analisis selisih diperlukan bagi manajemen untuk memudahkan manajemen dalam mengendalikan biaya *overhead* pabrik dan diharapkan dapat memberi informasi yang jelas untuk pengambilan keputusan di masa yang akan datang. Penghitungan analisis selisih biaya *overhead* pabrik dapat dilakukan dengan menggunakan metode satu selisih, dua selisih, tiga selisih, dan empat selisih. Adapun perhitungan selisih biaya *overhead* PT. Ongkowidjojo sebagai berikut:

Metode satu selisih

BOP Aktual =	Rp. 5.180.363.660
BOP yang dibebankan pada produksi (produksi standar x tarif BOP Total) (2.857.664,75 x Rp. 1.674,49)	Rp. 4.785.131.047,23
	Rp. 395.232.612,77(UF)

Metode 2 selisih

a) Selisih Terkendali(ST)

ST= BOPS-AFKSt

$$= \text{BOPS} - [(\text{KN} \times \text{TT}) + (\text{Kst} \times \text{TV})]$$

$$= \text{Rp. } 5.180.363.660 - [(3.180.000 \times \text{Rp. } 136,98. + (2.857.664,75 \times \text{Rp. } 1.537,51)]$$

$$= \text{Rp. } 5.180.363.660 - \text{Rp. } 4.813.573.909,69$$

$$= \text{Rp. } \mathbf{366.789.750,31} \text{ (UF)}$$

Besanya selisih terkendali pada Pabrik Rokok PT. Ongkowidjojo adalah tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp366.789.750,31 dimana biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih besar bila dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada kapasitas standar.

b) Selisih Volume (SV)

$$\text{SV} = \text{AFKSt} - (\text{KSt} \times \text{T})$$

$$= \text{Rp. } 4.832.970.709,69 - (2.857.664,75 \times 1.674,49)$$

$$= \text{Rp. } 4.813.573.909,69 - \text{Rp. } 4.785.131.047,23$$

$$= \text{Rp. } \mathbf{28.442.862,46} \text{ (UF)}$$

Selisih volume diakibatkan oleh perbedaan antara anggaran pada kapasitas atau jam standar dengan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk melalui rekening barang dalam proses. Dari hasil perhitungan selisih volume diperoleh hasil yang tidak menguntungkan (*unfavourable*)

Rp.252.160.337,54

Rekapitulasi dari metode 2 selisih

$$\text{ST} = \text{Rp. } \mathbf{366.789.750,31} \quad \text{(UF)}$$

$$\text{SV} = \mathbf{28.442.862,46} \quad \text{(UF)}$$

$$\text{Rp. } \mathbf{395.232.612,77} \quad \text{(UF)}$$

Metode 3 Selisih

a) Selisih Anggaran (SA)

$$\begin{aligned}
 SA &= \text{BOPS-AFKS} \\
 &= \text{BOPS}-[(\text{KN} \times \text{TT})+(\text{KS} \times \text{TV})] \\
 &= \text{Rp.5.180.363.660}-[(3.180.000 \times \text{Rp.136,98})+(2.908.425 \times \text{Rp.1.537,51})] \\
 &= \text{Rp. 5.180.363.660}- \text{Rp.4.894.092.356,25} \\
 &= \mathbf{\text{Rp.286.271.303,75(UF)}}
 \end{aligned}$$

Selisih anggaran atau biasa disebut selisih pengeluaran disebabkan oleh perbedaan antara biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dibanding dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya. Dari perhitungan selisih anggaran diperoleh nilai yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 286.271.303,75.

b) Selisih Kapasitas (SK)

$$\begin{aligned}
 SK &= \text{AFKS-BOPB} \\
 &= (\text{KN}-\text{KS}) \times \text{TT} \\
 &= (3.180.000-2.908.425) \times \text{Rp.136,98} \\
 &= \mathbf{\text{Rp. 23.963.778(UF)}}
 \end{aligned}$$

Selisih kapasitas berhubungan dengan biaya *overhead* pabrik tetap yang disebabkan kapasitas sesungguhnya lebih besar atau lebih kecil dibanding dengan kapasitas yang dipakai untuk menghitung tarif atau kapasitas normal. Dari hasil perhitungan selisih kapasitas diperoleh nilai yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 23.963.778.

c) Selisih Efisiensi (SE)

$$SE = \text{BOPB-BOPSt}$$

$$\begin{aligned}
 &= (KS - KSt) T \\
 &= (2.908.425 - 2.857.664,75) \times \text{Rp. } 1674,49 \\
 &= \text{Rp } 84.997.531,02 \text{ (UF)}
 \end{aligned}$$

Selisih efisiensi merupakan perhitungan antara kapasitas standar sesungguhnya 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. Dari hasil perhitungan selisih efisiensi menunjukkan angka yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 84.997.531,02.

Rekapitulasi 3 Selisih

$$SP = \text{Rp. } 286.271.303,75 \text{ (UF)}$$

$$SK = \text{Rp. } 23.963.778 \text{ (UF)}$$

$$SE = \text{Rp. } 84.997.531,02 \text{ (UF)}$$

$$\text{Rp. } 395.232.612,77 \text{ (UF)}$$

Metode 4 Selisih

Metode 4 selisih merupakan perkembangan dan penjabaran dari metode sebelumnya. Untuk metode 4 selisih selisih pengeluaran pada poin 1 dan selisih kapasitas menganggur pada poin 2 perhitungan dan jumlahnya seperti pada metode 3 selisih. Sedangkan selisih efisiensi pada metode 4 selisih dipisahkan menjadi selisih efisiensi variabel dan selisih efisiensi tetap.

a) Selisih Efisiensi Variabel (SEV)

$$SEV = (KS - KSt) TV$$

$$= (2.908.425 - 2.857.664,75) \text{ Rp. } 1.537,51$$

$$= \text{Rp } 80.518.446,56(\text{UF})$$

Dari hasil perhitungan selisih efisiensi variabel diperoleh selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 80.518.446,56 karena biaya *overhead* pabrik variabel yang sesungguhnya lebih besar dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan.

b) Selisih Efisiensi Tetap(SET)

$$\text{SET} = (\text{KS} - \text{KSt}) \text{ TV}$$

$$= (2.908.425 - 2.857.664,75) \text{ Rp. } 136,98$$

$$= \text{Rp } 4.479.084,46(\text{UF})$$

Dari hasil perhitungan selisih efisiensi tetap diperoleh selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 4.479.084,46 karena kapasitas yang sesungguhnya lebih besar dibandingkan dengan kapasitas yang dianggarkan atau standar.

Rekapitulasi 4 Selisih

$$\text{SP} = \text{Rp. } 286.271.303,75 \quad (\text{UF})$$

$$\text{SK} = \text{Rp. } 23.963.778 \quad (\text{UF})$$

$$\text{SEV} = \text{Rp } 80.518.446,56 \quad (\text{UF})$$

$$\text{SET} = \text{Rp } 4.479.084,46 \quad (\text{UF})$$

$$\text{Rp. } 395.232.612,77 \quad (\text{UF})$$

Berdasarkan perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik baik melalui metode 2 selisih, 3 selisih maupun 4 selisih diperoleh hasil yang sama yaitu selisih tidak menguntungkan(*unfavourable*) sebesar Rp. 395.232.612,77

Berikut disajikan tabel rekapitulasi hasil analisis selisih biaya *overhead* pabrik dengan metode 2 selisih, metode 3 selisih dan metode 4 selisih:

Tabel 20 Analisis selisih biaya *overhead* pabrik

Analisis Selisih Biaya <i>overhead</i> pabrik			
Jenis Analisis	Metode 2 selisih	Metode 3 selisih	Metode 4 selisih
Selisih Terkendali	Rp.366.789.750,31(UF)		
Selisih Volume	Rp. 28.442.862,46(UF)		
Selisih Anggaran		Rp. 286.271.303,75(UF)	Rp.286.271.303,75(UF)
Selisih Kapasitas		Rp 23.963.778 (UF)	Rp 23.963.778 (UF)
Selisih Efisiensi		Rp. 84.997.531,02 (UF)	
Selisih Efisiensi Variabel			Rp. 80.518.446,56
Selisih Efisiensi Tetap			Rp 4.479.084,46 (UF)
Total Selisih	Rp. 395.232.612,77(UF)	Rp. 395.232.612,77(UF)	Rp. 395.232.612,77(UF)

Sumber: data diolah

Berdasarkan tabel di atas baik perhitungan analisis biaya overhead pabrik menggunakan metode dua selisih, metode tiga selisih dan metode empat selisih diperoleh hasil yang sama yaitu menunjukkan bahwa ada selisih yang tidak menguntungkan (*unfavourable*) Rp.395.232.612,77.

(a) Penyebab Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Selisih biaya *overhead* pabrik yang tidak menguntungkan terjadi karena perbedaan antara kapasitas yang sesungguhnya terjadi, kapasitas standar, dan

kapasitas normal. Kapasitas yang sesungguhnya dan kapasitas standar kurang dari kapasitas normal sehingga dalam hal ini, kapasitas yang sesungguhnya dan kapasitas yang dianggarkan tidak dapat memenuhi kapasitas normal dikarenakan adanya penurunan produksi. Penurunan produksi yang dilakukan adalah atas kebijakan perusahaan dikarenakan faktor eksternal perusahaan yang tidak bisa dihindari. Misalnya saja adanya kenaikan bahan baku rokok (tembakau dan cengkeh) dan adanya kenaikan cukai rokok yang berpengaruh terhadap harga jual rokok. Pada selisih volume menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan karena kapasitas standar tidak bisa melampaui kapasitas normal yang tersedia sehingga sebagian volume produksi tidak digunakan. Kenaikan biaya *overhead* pabrik aktual bisa juga disebabkan antara lain karena adanya kenaikan upah pegawai, kenaikan bahan pembantu, kenaikan bahan bakar dan adanya kenaikan biaya variabel lainnya.

Dengan menggunakan perhitungan metode tiga selisih pada selisih anggaran atau selisih pengeluaran mendapatkan hasil yang sama yaitu tidak menguntungkan karena biaya yang sesungguhnya lebih kecil dibanding dengan biaya yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya. Selisih kapasitas juga tidak menguntungkan, selisih kapasitas biasanya 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 selisih efisiensi juga menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan baik itu selisih efisiensi variabel dan selisih efisiensi tetap. Hal ini menunjukkan kurang efisiennya perusahaan dalam mengelola biaya

overhead pabrik yang bisa disebabkan karena rendahnya tarif yang ditetapkan untuk biaya *overhead* pabrik dan penentuan kapasitas standar yang kurang dari kapasitas normalnya sehingga ada kapasitas yang tidak digunakan dalam proses produksi.

(b) Pihak yang bertanggung jawab terhadap selisih biaya *overhead* pabrik

Banyaknya penyimpangan yang telah terjadi pada perusahaan akan menimbulkan adanya pembebanan tanggung jawab kepada bagian atau fungsi yang memang bertanggung jawab untuk itu. 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 bertanggung jawab pada biaya *overhead* pabrik yang berhubungan dengan peralatan dan mesin-mesin pabrik. Untuk selisih volume adalah tanggung jawab manajemen produksi, sedangkan selisih kapasitas adalah tanggung jawab manajemen atas. Dengan adanya selisih yang tidak menguntungkan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian biaya *overhead* pabrik yang dilakukan oleh PT. Ongkowidjojo belum terlaksana dengan baik. Oleh karena itu, 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 yang intens. Bagian yang terkait dapat memberikan alasan tertentu maka semuanya selesai. Tidak adanya tuntutan yang lebih untuk bertanggung jawab cenderung menimbulkan kinerja dan prestasi

kerja yang kurang baik sehingga kesalahan yang telah dilakukan akan terus terjadi secara berulang-ulang. Oleh karena itu, perusahaan perlu menetapkan batas toleransi penyimpangan sehingga dapat diketahui sampai tingkat berapa penyimpangan tersebut dianggap normal atau wajar sehingga semua bisa dipertanggungjawabkan oleh masing-masing pihak.

3. Upaya Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi

Berdasarkan perhitungan analisis varians biaya produksi diperoleh hasil yang menguntungkan maupun tidak menguntungkan. Dengan adanya penyimpangan yang tidak menguntungkan maka perusahaan dapat melakukan upaya untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi antara lain sebagai berikut:

a. Biaya Bahan Baku

Yang menjadi perhatian untuk bahan baku adalah tidak terwujudnya anggaran produksi namun 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 adanya kelangkaan bahan baku sehingga harga pembelian mengalami kenaikan, padahal perusahaan harus tetap memproduksi untuk memenuhi pesanan dan permintaan konsumen. Oleh karena itu upaya yang harus dilakukan perusahaan adalah tetap mempertahankan kerja sama dengan pemasok dalam pengadaan bahan baku yang dinilai lebih efisien. Pengendalian biaya bahan baku tembakau dapat dilakukan dengan cara tetap mengelola lahan tembakau yang sudah dimiliki perusahaan dengan baik sedangkan untuk mendapatkan bahan baku cengkeh perusahaan harus

pandai-pandai memilih *supplier* yang lebih murah dengan kualitas bahan baku yang baik.

b. Biaya Tenaga Kerja

Selisih biaya tenaga kerja langsung yang terjadi pada PT Ongkowidjojo menunjukkan hal yang menguntungkan baik itu selisih tarif upah dan selisih efisiensi upah langsung. Hal ini menunjukkan bahwa pengendalian biaya tenaga kerja telah efisien. Adanya efisiensi atas 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.

Selain itu, 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. Selain itu, adanya kebijakan perusahaan dengan pembukaan pabrik baru yang dilakukan di luar kota Malang diharapkan dapat menekan upah tenaga kerja karena upah di luar kota Malang umumnya lebih rendah dibandingkan dengan upah minimum di kota Malang.

c. 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 terbatas pada biaya variabel dan biaya tetap perusahaan. Dengan 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 kesalahan penentuan tarif *overhead* baik tarif tetap maupun tarif variabel atau kebijakan produksi yang dilakukan perusahaan.

4. 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. Terhadap 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 penambah harga pokok penjualan. Kemudian ditutup ke rekening laba rugi sehingga akan nampak tingkat laba yang sebenarnya dicapai.

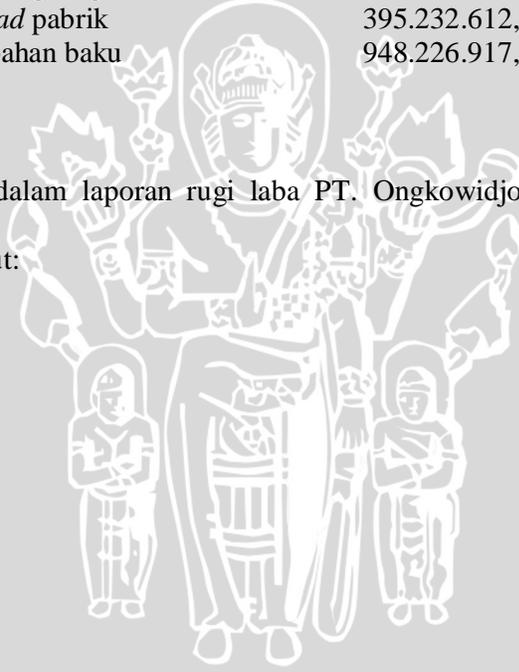
Berikut adalah rincian analisis selisih biaya produksi

Jenis Selisih	Jumlah	
Selisih Kuantitas Bahan Baku	137.721.000	(favourabel)
Selisih Harga Bahan Baku	948.226.917,87	(unfavourabel)
Selisih Tarif Upah Langsung	193.630	(favourabel)
Selisih Efisiensi Upah Langsung	457.500	(favourabel)
Selisih <i>Overhead</i> Pabrik	395.232.612,77	(unfavourabel)

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

Rugi laba	1.205.087.400,64	
Selisih kuantitas bahan baku	137.721.000	
Selisih tarif upah langsung	193.630	
Selisih efisiensi upah langsung	457.500	
Selisih <i>overhead</i> pabrik	395.232.612,77	
Selisih harga bahan baku	948.226.917,87	

Penyajian selisih dalam laporan rugi laba PT. Ongkowidjojo Malang akan tampak sebagai berikut:



PT. Ongkowidjojo Malang
Revisi perhitungan Laporan laba rugi 2011

Penjualan		Rp. 17.850.000.000
Harga Pokok Penjualan		Rp. 10.655.170.880
Varian		Rp. (1.205.087.400,64)
Laba(Rugi) kotor		Rp. 5.989.741.719,36
Biaya operasional:		
Biaya penjualan		
-bagian komisi penjualan	Rp. 240.950.000	
-biaya promosi	Rp. 75.000.000	
-biaya transportasi	Rp. 109.730.000	
Total Biaya Penjualan	Rp. 425.680.000	
Biaya administrasi dan umum:		
-biaya gaji kantor	Rp. 1.223.470.000	
-biaya asuransi	Rp. 25.000.000	
-biaya lain-lain	Rp. 47.500.000	
Total biaya administrasi	Rp. 1.295.970.000	
Total biaya operasional		Rp. 1.721.650.000
Laba sebelum pajak		Rp. 4.268.091.719,36
Pajak		Rp. 318.652.600
Laba bersih		Rp. 3.949.439.119,36

Sumber: data diolah

BAB V

PENUTUP

1. Kesimpulan

Berdasarkan data yang telah dikumpulkan dan dianalisis dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- a. PT. Ongkowidjojo merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang industri rokok. Dalam kegiatan produksinya perusahaan perlu memperhatikan pengendalian biaya produksi agar tetap bertahan dalam persaingan industri rokok yang semakin ketat. Perusahaan telah menetapkan biaya standar untuk bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Namun, untuk biaya *overhead* pabrik belum ditetapkan standarnya.
- b. Secara keseluruhan hasil perhitungan selisih biaya produksi pada PT. Ongkowidjojo adalah tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebesar Rp. 1.205.087.400,64. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan belum cukup baik dalam melakukan pengendalian biaya produksi sehingga pada bagian tertentu masih perlu dilakukan perbaikan. Upaya yang dapat dilakukan perusahaan untuk meningkatkan efisiensi diantaranya:
 - 1) Tetap mengelola lahan tembakau yang dimiliki perusahaan dengan baik dan harus pandai-pandai dalam memilih supplier bahan baku agar mendapatkan harga yang lebih rendah dengan kualitas yang bagus.
 - 2) Menfokuskan usaha di anak cabang perusahaan yang berada di luar kota malang yang memiliki UMR lebih rendah untuk menekan biaya tenaga kerja

- 3) Meningkatkan pengawasan dalam proses produksi agar tenaga kerja mampu menjalankan tugasnya dengan penuh tanggung jawab
- 4) Memilih tenaga kerja yang terampil dan kompeten di bidangnya agar proses produksi dapat berjalan dengan lancar

2. Saran

Beberapa saran perbaikan yang diharapkan dapat bermanfaat bagi PT.

Ongkowidjojo adalah sebagai berikut:

- a. Sebaiknya penetapan biaya standar dan anggaran tetap dilakukan perusahaan untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi. Namun, penentuan besarnya biaya standar produksi harus lebih dicermati karena banyak dipengaruhi oleh faktor eksternal perusahaan.
- b. Selama ini PT. Ongkowidjojo tidak melakukan pemisahan biaya semi variabel pada biaya *overhead* pabrik. Padahal pemisahan biaya semi variabel adalah penting untuk menentukan tarif biaya *overhead* pabrik.
- c. Upaya peningkatan efisiensi biaya produksi dapat dilakukan dengan perhitungan analisis selisih (varian) karena perusahaan dapat mengetahui penyebab penyimpangan secara detail dan melakukan tindakan koreksi di tahun yang akan datang.
- d. Perlu adanya batas penyimpangan sehingga perusahaan mengetahui tingkat kewajaran dari penyimpangan yang telah terjadi.

Daftar Pustaka

- Amirullah dan Hanafi.2002.*Pengantar Manajemen*.Yogyakarta:Graha Ilmu
- Blocher.2001. *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik Buku 2*. Jakarta:Salemba Empat.
- Carter K.William,dan Usry,Milton F.2004.*Akuntansi Biaya Edisi Tiga Belas Buku 1*.Jakarta: Salemba Empat
- Carter K.William,dan Usry,Milton F.2005.*Akuntansi Biaya Buku 2* Jakarta: Salemba Empat
- Garrison,Ray H. 2006. *Akuntansi Manajerial. Edisi Kesebelas Cetakan Kedua*. Jakarta: Salemba Empat
- Dunia,Firdaus A,Wasila Abdullah.2009.*Akuntansi Biaya Edisi 2*.Jakarta:Salemba Empat.
- Handoko,Hani T.2003.*Manajemen*.Jakarta:Salemba Empat
- Mulyadi.2005.*Akuntansi Biaya Edisi 5*. Yogyakarta:Universiats Gajahmada
- Nafarin,M. 2004.*Penganggaran Perusahaan Edisi Revisi*.Jakarta:Salemba Empat.
- Nazir,Moh.2005.*Metode Penelitian*.Bogor:Ghalia Indonesia
- Rayburn,L.Gayle.1999. *Akuntansi Biaya:dengan mwnggubakan pendekatan Manajemen Biaya Edisi 6 Jilid 1*. Jakarta:Erlangga
- Sekaran,Uma. 2006.*Research Methods for Business Metodologi Penelitian Untuk Bisnis Buku 2 Edisi 4*.Jakarta:Salemba Empat
- Simamora, Henry.2000.*Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis Jilid II. Cetakan Pertama*.Jakarta:Salemba Empat
- Simamora,Henry.2002.*Akuntansi Manajemen Edisi 2*. Yogyakarta:UPP AMP YKPN.
- Sugiyono.2005.*Metode Penelitian Administrasi*.Bandung:Alfabeta
- Supriyono,R.A.2000.*Sistem Pengendalian Manajemen Edisi Pertama Cetakan Pertama*.Yogyakarta:BPFE

Supriyono,R.A.2001.*Akuntansi Manajemen 3 Proses Pengendalian Manajemen Edisi Pertama*.Yogyakarta:BPFE

Witjaksono,Armanto.2012.*Akuntansi Biaya Edisi Revisi*.Yogyakarta:Graha Ilmu

Wesch,Glenn dan Gordon.2000.*Anggaran:Perencanaan dan Pengendalian Laba*. Jakarta: Salemba Empat



CURRICULUM VITAE

Nama : Dina Kartika
NIM : 0810320049
Tempat dan tanggal lahir : Malang, 13 Agustus 1989
Jenis kelamin : Perempuan
Alamat : Jalan Ki Ageng Gribig VI No. 02
Kel. Lesanpuro Kec. Kedung Kandang
Kota Malang
Pendidikan : 1. SD Negeri Lesanpuro 1 (1996-2002)
2. SMP Negeri 5 Malang (2002-2005)
3. SMA Negeri 3 Malang (2005-2008)
4. FIA-Bisnis Universitas Brawijaya





PABRIK ROKOK

*PT. Ongkowidjojo*Jl. Kol. Sugiono 80 Malang - Telp. (0341) 362211
Jl. Mawar 53 Blitar - Telp. (0342) 801931SURAT KETERANGAN

No : 03/P-SDM/VIII/2012

Yang bertanda-tangan dibawah ini :

Nama : Valentino E. Tuage, SH
Jabatan : Ka. Personalia / SDM
PT. ONGKOWIDJOJO

Menerangkan dengan sebenarnya bahwa :

Nama : DINA KARTIKA
NIM : 0810320049
Fakultas : Ilmu Administrasi
Universitas : Brawijaya

Telah melakukan observasi di PT. ONGKOWIDJOJO terhitung pada tanggal 01 Juni 2012 sampai dengan 30 Juni 2012 untuk penyelesaian skripsi dengan judul : " Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi ",

Demikian surat keterangan ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana mestinya.

Malang, 01 Juli 2012

PERUSAHAAN ROKOK
P.T. (ONGKOWIDJOJO)"
JL. KOL. SUGIONO 28 TELP. 362.
M A L A N G

Valentino E. Tuage, SHTembusan :
- Arsip



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
SALINAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN

NOMOR 203/PMK.011/2008

TENTANG

TARIF CUKAI HASIL TEMBAKAU

MENTERI KEUANGAN,

- Menimbang** : bahwa dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 5 ayat (5) Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Tarif Cukai Hasil Tembakau;
- Mengingat** : 1. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1995 tentang Cukai (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1995 Nomor 76, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3613) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2007 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 105, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4755);
2. Keputusan Presiden Nomor 20/P Tahun 2005;

MEMUTUSKAN:

- Menetapkan** : **PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG TARIF CUKAI HASIL TEMBAKAU.**

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Menteri Keuangan ini yang dimaksud dengan:

1. Orang adalah orang pribadi atau badan hukum.
2. Pengusaha Pabrik adalah orang yang mengusahakan pabrik.





MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

3. Sigaret adalah hasil tembakau yang dibuat dari tembakau rajangan yang dibalut dengan kertas dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.
4. Sigaret Kretek Mesin yang selanjutnya disingkat SKM adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan cengkih, atau bagiannya, baik asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya yang dalam pembuatannya mulai dari pelinting, pemasangan filter, pengemasannya dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, seluruhnya, atau sebagian menggunakan mesin.
5. Sigaret Putih Mesin yang selanjutnya disingkat SPM adalah sigaret yang dalam pembuatannya tanpa dicampuri dengan cengkih, kelembak, atau kemenyan yang dalam pembuatannya mulai dari pelinting, pemasangan filter, pengemasannya dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, seluruhnya, atau sebagian menggunakan mesin.
6. Sigaret Kretek Tangan yang selanjutnya disingkat SKT adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan cengkih, atau bagiannya, baik asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya yang dalam proses pembuatannya mulai dari pelinting, pengemasan dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin.
7. Sigaret Kretek Tangan Filter yang selanjutnya disingkat SKTF adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan cengkih, atau bagiannya, baik asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya yang dalam proses pembuatannya mulai dari pelinting, pemasangan filter, pengemasan dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin.
8. Sigaret Putih Tangan yang selanjutnya disingkat SPT adalah sigaret yang dalam pembuatannya tanpa dicampuri dengan cengkih, kelembak, atau kemenyan yang dalam proses pembuatannya mulai dari pelinting, pengemasan dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin.
9. Sigaret Putih Tangan Filter yang selanjutnya disingkat SPTF adalah sigaret yang dalam pembuatannya tanpa dicampuri dengan cengkih, kelembak, atau kemenyan yang dalam proses pembuatannya mulai dari pelinting, pemasangan filter, pengemasan dalam kemasan untuk penjualan eceran, sampai dengan pelekatan pita cukai, tanpa menggunakan mesin.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

10. Sigaret Kelembak Menyan yang selanjutnya disebut KLM adalah sigaret yang dalam pembuatannya dicampur dengan kelembak dan/atau kemenyan asli maupun tiruan tanpa memperhatikan jumlahnya.
11. Cerutu yang selanjutnya disebut CRT adalah hasil tembakau yang dibuat dari lembaran-lembaran daun tembakau diiris atau tidak, dengan cara digulung demikian rupa dengan daun tembakau, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.
12. Rokok Daun atau Klobot yang selanjutnya disebut KLB adalah hasil tembakau yang dibuat dengan daun nipah, daun jagung (klobot), atau sejenisnya, dengan cara dilinting, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.
13. Tembaku Iris yang selanjutnya disebut TIS adalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau yang dirajang, untuk dipakai, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.
14. Hasil Pengolahan Tembakau Lainnya yang selanjutnya disingkat HPTL adalah hasil tembakau yang dibuat dari daun tembakau selain yang disebut dalam angka 4 sampai dengan angka 13 yang dibuat secara lain sesuai dengan perkembangan teknologi dan selera konsumen, tanpa mengindahkan bahan pengganti atau bahan pembantu yang digunakan dalam pembuatannya.
15. Kantor Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang selanjutnya disebut Kantor adalah Kantor Pelayanan Utama Bea dan Cukai atau Kantor Pengawasan dan Pelayanan Bea dan Cukai di lingkungan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.
16. Importir Barang Kena Cukai berupa hasil tembakau yang selanjutnya disebut Importir adalah orang pribadi atau badan hukum yang memasukkan barang kena cukai berupa hasil tembakau ke dalam daerah pabean.
17. Batasan harga jual eceran per batang atau gram adalah rentang harga jual eceran per batang atau gram atas masing-masing jenis hasil tembakau produksi golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau dan Importir yang ditetapkan Menteri.
18. Harga Transaksi Pasar adalah besaran harga transaksi penjualan yang terjadi pada tingkat konsumen akhir.
19. Produksi Pabrik adalah produksi dari masing-masing jenis hasil tembakau yang dihitung berdasarkan dokumen pemesanan pita cukai.





MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

20. Batasan Jumlah Produksi Pabrik adalah batasan produksi dari masing-masing jenis hasil tembakau yang dihitung berdasarkan dokumen pemesanan pita cukai, dalam satu tahun takwim sebelum Tahun Anggaran berjalan.
21. Menteri adalah Menteri Keuangan Republik Indonesia.
22. Direktur Jenderal adalah Direktur Jenderal Bea dan Cukai.
23. Pejabat bea dan cukai adalah pegawai Direktorat Jenderal Bea dan Cukai yang ditunjuk dalam jabatan tertentu untuk melaksanakan tugas tertentu berdasarkan Undang-Undang Cukai.

BAB II PENGGOLONGAN PENGUSAHA PABRIK

Pasal 2

- (1) Pengusaha Pabrik hasil tembakau dikelompokkan dalam golongan pengusaha berdasarkan masing-masing jenis dan jumlah produksi hasil tembakau, sesuai Batasan Jumlah Produksi Pabrik sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran I Peraturan Menteri Keuangan ini.
- (2) Penyesuaian kenaikan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau wajib dilakukan oleh Pengusaha Pabrik hasil tembakau pada saat Produksi Pabrik dalam tahun takwim yang sedang berjalan telah melampaui Batasan Jumlah Produksi Pabrik yang berlaku bagi golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau yang bersangkutan.
- (3) Dalam hal hasil produksi dalam satu tahun takwim kurang dari Batasan Jumlah Produksi Pabrik yang berlaku bagi golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau, Pengusaha Pabrik hasil tembakau dapat mengajukan permohonan untuk penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau kepada Kepala Kantor.
- (4) Permohonan untuk penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diajukan paling lambat bulan Januari tahun takwim berikutnya sebelum dokumen pemesanan pita cukai pertama kali diajukan.
- (5) Atas permohonan untuk penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebagaimana dimaksud pada ayat (3) Kepala Kantor menetapkan keputusan menerima atau menolak permohonan yang bersangkutan dalam jangka waktu paling lama 10 (sepuluh) hari terhitung sejak permohonan diterima secara lengkap.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (6) Dalam hal permohonan untuk penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dikabulkan, Kepala Kantor menerbitkan keputusan penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau.
- (7) Dalam hal permohonan untuk penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebagaimana dimaksud pada ayat (3) ditolak, Kepala Kantor memberikan surat dengan menyebutkan alasan penolakan.
- (8) Penurunan golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebagaimana dimaksud pada ayat (3) hanya diberikan untuk satu tingkat lebih rendah dari golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau sebelumnya.

BAB III TARIF CUKAI

Pasal 3

- (1) Tarif cukai hasil tembakau ditetapkan dengan menggunakan jumlah dalam rupiah untuk setiap satuan batang atau gram hasil tembakau.
- (2) Penetapan tarif cukai hasil tembakau sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) didasarkan:
 - a. golongan pengusaha sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1); dan
 - b. Batasan harga jual eceran per batang atau gram yang ditetapkan oleh Menteri.

Pasal 4

- (1) Penetapan Batasan harga jual eceran per batang atau gram dan tarif cukai per batang atau gram setiap jenis hasil tembakau dari masing-masing golongan Pengusaha Pabrik hasil tembakau adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran II Peraturan Menteri Keuangan ini.
- (2) Untuk dapat digolongkan dalam penetapan tarif cukai per batang atau gram sebagaimana dimaksud pada ayat (1) untuk setiap jenis hasil tembakau ditentukan berdasarkan jenis, jumlah produksi, dan:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- a. harga jual eceran yang ditetapkan berdasarkan ketentuan sebelum berlakunya Peraturan Menteri Keuangan ini dan masih berlaku, yang ditetapkan oleh Kepala Kantor kecuali harga jual eceran hasil tembakau yang diberikan kepada karyawan Pabrik dan pihak ketiga;
- b. harga jual eceran yang diberitahukan oleh Pengusaha Pabrik hasil tembakau untuk hasil tembakau merek baru; atau
- c. harga jual eceran yang mengalami kenaikan.

Pasal 5

- (1) Untuk penggolongan dalam Batasan harga jual eceran per batang atau gram, hasil akhir perhitungan harga jual eceran per batang atau gram dilakukan pembulatan ke atas dalam kelipatan Rp 1,00 (satu rupiah).
- (2) Harga jual eceran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) huruf b atau huruf c dibulatkan ke atas dalam kelipatan Rp 25,00 (dua puluh lima rupiah) per kemasan.

Pasal 6

Harga jual eceran merek baru dari Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir tidak boleh lebih rendah dari harga jual eceran yang masih berlaku atas merek hasil tembakau yang dimilikinya dalam satuan batang atau gram untuk jenis hasil tembakau yang sama.

Pasal 7

Tarif cukai hasil tembakau sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2) masing-masing Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir ditetapkan oleh Kepala Kantor dengan menerbitkan keputusan mengenai penetapan tarif cukai hasil tembakau.

Pasal 8

- (1) Keputusan mengenai penetapan tarif cukai hasil tembakau sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7, dinyatakan batal, apabila selama lebih dari 6 (enam) bulan berturut-turut Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir yang bersangkutan:



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- a. tidak pernah merealisasikan pemesanan pita cukainya dengan menggunakan dokumen pemesanan pita cukai; atau
 - b. tidak pernah merealisasikan ekspor hasil tembakaunya dengan menggunakan dokumen pemberitahuan pengeluaran barang kena cukai yang belum dilunasi cukainya dari pabrik hasil tembakau untuk tujuan ekspor.
- (2) Untuk dapat menggunakan kembali penetapan tarif cukai hasil tembakau atas merek hasil tembakau yang dinyatakan batal sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir harus mengajukan kembali permohonan mengenai penetapan tarif cukai sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- (3) Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir tidak dapat menurunkan harga jual eceran yang masih berlaku atas merek hasil tembakau yang dimilikinya.

Pasal 9

- (1) Dalam hal Harga Transaksi Pasar telah melampaui Batasan harga jual eceran per batang atau gram di atasnya, Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir mengajukan penyesuaian tarif cukai.
- (2) Dalam hal Harga Transaksi Pasar berada pada posisi Batasan harga jual eceran per batang atau gram tertinggi pada masing-masing jenis hasil tembakau telah melampaui 5% (lima persen) dari harga jual eceran yang berlaku atau harga yang tercantum dalam pita cukai, Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir wajib mengajukan permohonan penyesuaian kenaikan harga jual eceran sebagai dasar perhitungan PPN hasil tembakau.
- (3) Apabila berdasarkan hasil pemantauan Pejabat Bea dan Cukai pada wilayah dan dalam periode pemantauan tertentu kedapatan Harga Transaksi Pasar telah melampaui Batasan harga jual eceran per batang atau gram sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan/atau telah melampaui 5% (lima persen) dari harga jual eceran yang berlaku atau harga yang tercantum dalam pita cukai sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Direktur Cukai atas nama Direktur Jenderal memberitahukan hal tersebut kepada Pengusaha Pabrik hasil tembakau atau Importir yang bersangkutan dengan surat pemberitahuan.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (4) Apabila dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari setelah tanggal penerimaan surat pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), Pengusaha Pabrik hasil tembakau, Importir, atau kuasanya tidak memberikan sanggahan atau mengajukan permohonan, Direktur Cukai atas nama Direktur Jenderal memberitahukan hal tersebut kepada Kepala Kantor untuk melakukan penetapan penyesuaian tarif cukai hasil tembakau.

Pasal 10

Tarif cukai dan batasan harga jual eceran terendah per batang atau gram untuk setiap jenis hasil tembakau yang diimpor adalah sebagaimana ditetapkan dalam Lampiran III Peraturan Menteri Keuangan ini.

BAB IV

KETENTUAN LAIN-LAIN DAN KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 11

Harga jual eceran per batang atau gram untuk setiap jenis hasil tembakau untuk tujuan ekspor ditetapkan sama dengan harga jual eceran per batang atau gram untuk setiap jenis hasil tembakau dari jenis dan merek hasil tembakau yang sama, yang ditujukan untuk pemasaran di dalam negeri.

Pasal 12

- (1) Kepala Kantor wajib melakukan penagihan atas kekurangan perhitungan pembayaran cukai dan pungutan negara lainnya, yang pelaksanaan pemungutannya dibebankan kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, yang terjadi akibat:
 - a. kenaikan golongan Pengusaha Pabrik sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2); dan/atau
 - b. penggolongan harga jual eceran per batang atau gram sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1).



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

- (2) Atas kekurangan perhitungan pembayaran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dikenai sanksi administrasi berupa denda.

Pasal 13

Lampiran I sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1), Lampiran II sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1), dan Lampiran III sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10, merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri Keuangan ini.

Pasal 14

Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara penetapan tarif cukai hasil tembakau diatur dengan Peraturan Direktur Jenderal.

Pasal 15

Dengan berlakunya Peraturan Menteri Keuangan ini, Kepala Kantor menetapkan tarif cukai untuk masing-masing harga jual eceran yang masih berlaku berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 43/KMK.04/2005 tentang Penetapan Harga Dasar dan Tarif Cukai Hasil Tembakau sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134/PMK.04/2007, berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan ini.

Pasal 16

Pada saat Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 43/PMK.04/2005 tentang Penetapan Harga Dasar Dan Tarif Cukai Hasil Tembakau sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134/PMK.04/2007, dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 17

Peraturan Menteri Keuangan ini mulai berlaku pada tanggal 1 Februari 2009.



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengumuman Peraturan Menteri Keuangan ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 9 Desember 2008

MENTERI KEUANGAN
ttd.
SRI MULYANI INDRAWATI

Salinan sesuai dengan aslinya,
Kepala Biro Umum
u.b.
Kepala Bagian T.L. Departemen

Antonius Suharto
NIP 060041107





MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR
203...../PMK.011/2008. TENTANG TARIF
CUKAI HASIL TEMBAKAU

GOLONGAN PENGUSAHA PABRIK HASIL TEMBAKAU

No. Urut	Pengusaha Pabrik		Batasan Jumlah Produksi Pabrik
	Jenis	Golongan	
1.	SKM	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
2.	SPM	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
3.	SKT atau SPT	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Lebih dari 500 juta batang tetapi tidak lebih dari 2 milyar batang
		III	Tidak lebih dari 500 juta batang
4.	SKTF atau SPTF	I	Lebih dari 2 milyar batang
		II	Tidak lebih dari 2 milyar batang
5.	TIS	Tanpa Golongan	Tanpa batasan jumlah produksi
6.	KLM atau KLB	Tanpa Golongan	Tanpa batasan jumlah produksi
7.	CRT	Tanpa Golongan	Tanpa batasan jumlah produksi
8.	HPTL	Tanpa Golongan	Tanpa batasan jumlah produksi

MENTERI KEUANGAN
ttd.
SRI MULYANI INDRAWATI

Salinan sesuai dengan aslinya.
Kepala Biro Umum
u.b.
Kepala Bagian T.C. Departemen

Antonius Sularto
NIP 060041100





LAMPIRAN II
 PERATURAN MENTERI KEUANGAN NOMOR
 203...../PMK.011/2008, TENTANG TARIF
 CUKAI HASIL TEMBAKAU

BATASAN HARGA JUAL ECERAN DAN TARIF CUKAI PER BATANG ATAU GRAM
 HASIL TEMBAKAU BUATAN DALAM NEGERI

No. Urut	Golongan pengusaha pabrik hasil tembakau		Batasan harga jual eceran per batang atau gram	Tarif cukai per batang atau gram
	Jenis	Golongan		
1.	SKM	I	Lebih dari Rp 660	Rp 290
			Lebih dari Rp 630 sampai dengan Rp 660	Rp 280
			Paling rendah Rp 600 sampai dengan Rp 630	Rp 260
		II	Lebih dari Rp 430	Rp 210
			Lebih dari Rp 380 sampai dengan Rp 430	Rp 175
			Paling rendah Rp 374 sampai dengan Rp 380	Rp 135
2.	SPM	I	Lebih dari Rp 600	Rp 290
			Lebih dari Rp 450 sampai dengan Rp 600	Rp 230
			Paling rendah Rp 375 sampai dengan Rp 450	Rp 185
		II	Lebih dari Rp 300	Rp 170
			Lebih dari Rp 254 sampai dengan Rp 300	Rp 135
			Paling rendah Rp 217 sampai dengan Rp 254	Rp 80
3.	SKT atau SPT	I	Lebih dari Rp 590	Rp 200
			Lebih dari Rp 550 sampai dengan Rp 590	Rp 150
			Paling rendah Rp 520 sampai dengan Rp 550	Rp 130
		II	Lebih dari Rp 379	Rp 90
			Lebih dari Rp 349 sampai dengan Rp 379	Rp 80
			Paling rendah Rp 336 sampai dengan Rp 349	Rp 75
		III	Lebih dari Rp 234	Rp 40
			Lebih dari Rp 660	Rp 290
			Lebih dari Rp 630 sampai dengan Rp 660	Rp 280
4.	SKTF atau SPTF	I	Paling rendah Rp 600 sampai dengan Rp 630	Rp 260
			Lebih dari Rp 430	Rp 210
			Lebih dari Rp 380 sampai dengan Rp 430	Rp 175
		II	Paling rendah Rp 374 sampai dengan Rp 380	Rp 135
			Lebih dari Rp 250	Rp 21
			Lebih dari Rp 149 sampai dengan Rp 250	Rp 19
5.	TIS	Tanpa Golongan	Paling rendah Rp 40 sampai dengan Rp 149	Rp 5
			Lebih dari Rp 250	Rp 25
6.	KLB	Tanpa Golongan	Paling rendah Rp 180 sampai dengan Rp 250	Rp 18
			Lebih dari Rp 250	Rp 18
7.	KLM	Tanpa Golongan	Paling rendah Rp 180	Rp 17
			Lebih dari Rp 180	Rp 17
8.	CRT	Tanpa Golongan	Lebih dari Rp 100.000	Rp 100.000
			Lebih dari Rp 50.000 sampai dengan Rp 100.000	Rp 20.000
			Lebih dari Rp 20.000 sampai dengan Rp 50.000	Rp 10.000
			Lebih dari Rp 5.000 sampai dengan Rp 20.000	Rp 1.200
			Paling rendah Rp 275 sampai dengan Rp 5.000	Rp 250
9.	HPTL	Tanpa Golongan	Paling rendah Rp 275	Rp 100
			Lebih dari Rp 275	Rp 100

MENTERI KEUANGAN
 ttd.
 SRI MULYANI INDRAMATI

Salinan sesuai dengan aslinya
 Kepala Biro Umum
 u.b.
 Kepala Bagian T.U. Departemen
 Antonius Suharto
 NIP 060041107