

ANALISIS BIAYA STANDAR SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI

(Studi Pada Pabrik Gula Kebon Agung Malang)

Risanti Andhinia Meidisilvia
Moch. Dzulkirom AR
M.G. Wi Endang
Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya
Malang
Email:risanti_andhinia@yahoo.com

Abstract

The research was conducted on the basis of the large number of sugar consumption in Indonesia but are not offset by an increase in the number of national sugar production. Therefore, to continue to increase the amount of production but the production cost does not exceed the budget of a company it is necessary to plan and control production costs. Standard costing can be used as an alternative in the planning and control of production costs. With the standard costing, the company can know - perverts irregularities that occurred during the production process. So the company can take action in order to further correlative recurring adverse deviation for the company. The results of this study showed that the difference in the quantity of raw material showed favorable Rp 2,721,720,040. Differences in raw material prices showed favorable amounting to Rp 12,176,341,010. Difference in direct labor rates showed favorable amounting to Rp 26,112,768,280. Difference in direct labor efficiency showed no benefit of Rp 31,391,075,470. Difference factory overhead cost using a difference method, two difference, three difference, and four difference showed favorable Rp 42,982,400,700.

Keywords : *Standard costs, Production costs*

Abstrak

Penelitian ini dilakukan atas dasar banyaknya jumlah konsumsi gula di Indonesia tetapi tidak diimbangi dengan peningkatan jumlah produksi gula nasional. Oleh karena itu, untuk tetap dapat meningkatkan jumlah produksi tetapi dengan biaya produksi yang dikeluarkan tidak melebihi anggaran perusahaan maka diperlukan adanya suatu perencanaan dan pengendalian biaya produksi. Penetapan biaya standar dapat dijadikan salah satu alternatif dalam perencanaan dan pengendalian biaya produksi. Dengan adanya penetapan biaya standar, perusahaan dapat mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi selama proses produksi. Sehingga perusahaan dapat melakukan tindakan korelatif agar untuk selanjutnya tidak terjadi lagi penyimpangan yang merugikan bagi perusahaan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa selisih kuantitas bahan baku menunjukkan menguntungkan sebesar Rp 2.721.720.040. Selisih harga bahan baku menunjukkan menguntungkan sebesar Rp 12.176.341.010. Selisih tarif tenaga kerja langsung menunjukkan menguntungkan sebesar Rp 26.112.768.280. Selisih efisiensi tenaga kerja langsung menunjukkan tidak menguntungkan sebesar Rp 31.391.075.470. Selisih biaya overhead pabrik menggunakan metode satu selisih, dua selisih, tiga selisih, dan empat selisih menunjukkan menguntungkan sebesar Rp 42.982.400.700.

Kata kunci : *Biaya Standar, Biaya produksi*

PENDAHULUAN

Gula merupakan salah satu bahan pokok yang dikonsumsi sehari-hari baik bagi masyarakat maupun industri. Berdasarkan data dari Direktorat Jenderal Perkebunan Indonesia, untuk tahun 2014

total kebutuhan gula nasional diperkirakan meningkat sebesar 5,7 juta ton, terdiri dari 2,96 juta ton untuk konsumsi langsung masyarakat dan 2,74 juta ton untuk keperluan industri. Peningkatan jumlah konsumsi gula di Indonesia ini

tidak diimbangi dengan peningkatan jumlah produksi gula nasional. Sehingga pemerintah setiap tahunnya harus melakukan impor gula untuk mencukupi kebutuhan gula nasional.

Pabrik gula di Indonesia selama ini tidak menyebar merata di seluruh wilayah Indonesia hanya terkonsentrasi di Pulau Jawa. Wilayah Jawa timur sendiri berdiri 31 pabrik gula dengan total kapasitas giling 90.460 TCD. (Sumber : *Studi Konsolidasi Pergulaan Nasional (P3GI)*). Hal ini menjadikan Jawa Timur sebagai provinsi yang memberikan kontribusi terbesar bagi produksi gula nasional.

Pabrik Gula Kebon Agung merupakan salah satu pabrik gula yang berada di wilayah Jawa timur. Melihat jumlah konsumsi gula di Indonesia yang setiap tahunnya terus meningkat serta banyaknya persaingan pabrik gula di wilayah Jawa Timur menuntut PG. Kebon Agung untuk lebih meningkatkan produksinya baik dari segi kualitas maupun kuantitas demi mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan. Tetapi semakin besarnya jumlah produksi yang dihasilkan oleh perusahaan maka akan semakin besar pula jumlah biaya produksi yang harus dikeluarkan oleh perusahaan.

Biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan kegiatan manufaktur (Dunia dan Abdullah, 2012:23). Adanya penekanan terhadap biaya produksi akan dapat menjadikan biaya yang digunakan oleh perusahaan lebih efisien dan efektif.

Salah satu metode yang dapat digunakan sebagai alat pengendalian biaya produksi adalah dengan penetapan biaya standar. Armanto Witjaksono (2006:115) berpendapat bahwa biaya standar adalah patok duga (*benchmark*) yang secara efektif dan efisien ditetapkan dimuka untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk. Perbedaan antara standar biaya produksi dengan realisasi biaya produksi ini disebut selisih atau varians.

Selisih yang terjadi dapat berupa selisih yang menguntungkan dan tidak menguntungkan. Selisih yang menguntungkan (*favorable variance*) yaitu apabila realisasi biaya produksi yang terjadi lebih kecil dibandingkan dengan anggaran biaya produksi yang telah ditetapkan perusahaan. Sedangkan selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable variance*) yaitu apabila realisasi biaya produksi yang terjadi lebih besar dibandingkan dengan anggaran biaya produksi yang telah ditetapkan perusahaan.

Apabila suatu penyimpangan atau selisih yang terjadi melebihi batas yang telah ditetapkan oleh perusahaan maka penyimpangan tersebut perlu dilakukan suatu analisis. Analisis selisih atau varians merupakan suatu proses sistematis yang digunakan untuk mengidentifikasi, melaporkan serta menjelaskan suatu varians atau penyimpangan dari hasil yang sesungguhnya dengan hasil yang diharapkan atau di anggarakan. Analisis varians tersebut mencakup tiga elemen yaitu, analisis varians terhadap biaya bahan baku, analisis varians terhadap biaya tenaga kerja langsung, dan analisis varians terhadap biaya *overhead* pabrik.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penetapan biaya produksi standar di Pabrik Gula Kebon Agung Malang, untuk mengetahui varians yang terjadi pada Pabrik Gula Kebon Agung Malang serta untuk mengetahui peranan biaya standardalam pengendalian biaya produksi pada Pabrik Gula Kebon Agung Malang.

KAJIAN PUSTAKA

Konsep Biaya

Secara umum biaya didefinisikan sebagai suatu pengorbanan materi yang harus dikeluarkan untuk memperoleh suatu barang atau jasa. Soemarso (2004:234) mengartikan biaya (*cost*) sebagai beban yang terjadi karena suatu pengeluaran yang sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya. Sehingga beban harus dihubungkan dengan usaha memperoleh pendapatan.

Biaya memiliki arti penting bagi perusahaan, terlebih lagi di dalam proses produksi. Oleh karena itu, setiap perusahaan tidak akan dapat menghindari berbagai biaya yang harus dikeluarkan. Mahfud(2005:3) mendefinisikan peranan biaya bagi perusahaan merupakan sebagai arus keluar aktiva, penggunaan aktiva atau munculnyakewajiban atau kombinasi keduanya selama suatu periode yang disebabkan oleh pengiriman barang, pembuatan barang, pembebanan jasa atau pelaksanaan kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan usaha perusahaan.

Konsep Akuntansi Biaya

Akuntansi didefinisikan sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan dalam suatu aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Tujuan utama dari akuntansi adalah untuk melaksanakan

perhitungan secara periodik antara biaya yang dikeluarkan perusahaan dengan hasil yang dicapai perusahaan. Oleh karena itu di dalam akuntansi, biaya merupakan salah satu komponen terpenting yang harus dilakukan suatu perencanaan dan pengendalian. Suatu perencanaan dan pengendalian biaya yang benar memerlukan informasi-informasi yang tepat dan akurat. Informasi-informasi yang berhubungan dengan biaya inilah yang biasa disebut dengan akuntansi biaya.

Akuntansi biaya menurut Mursyidi (2008:11), merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan pelaporan biaya pabrikasi, dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasil-hasilnya. Sedangkan menurut Supriyono(2002:12), akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Konsep Biaya Produksi

Proses produksi merupakan proses pengolahan bahan baku mentah menjadi produk jadi yang di dalamnya memerlukan biaya-biaya. Biaya tersebut sering disebut dengan biaya produksi. Raiborn dan Kinney (2011:42) mendefinisikan biaya produk (*product cost*) merupakan biaya yang berhubungan dengan pembuatan atau pemerolehan produk atau menyediakan jasa yang secara langsung menghasilkan pendapatan untuk sebuah perusahaan. Sedangkan menurut Horngren, Datar dan Foster (2008:51), biaya produksi adalah jumlah biaya yang dibebankan ke suatu produk untuk tujuan tertentu. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Konsep Biaya Standar

Carter (2011:158) berpendapat bahwa biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah produk tertentu selama suatu periode tertentu. Biaya standar sangat tepat untuk produksi satu jenis barang, karena akan lebih mudah dalam menentukan standar dari biaya produksinya. Biaya standar dapat dijadikan patokan atau dasar dengan biaya sesungguhnya. Sehingga setelah diadakan perhitungan dan ternyata ada penyimpangan maka perusahaan dapat segera mengambil tindakan korelatif untuk mencari penyebab-penyebab

terjadinya penyimpangan tersebut dan mengambil tindakan perbaikan agar tidak terjadi lagi penyimpangan yang begitu besar atau merugikan bagi perusahaan.

Teori Pengendalian Biaya

Menurut Carter & Usry (2004:6) pengendalian biaya adalah sebagai berikut:

“Usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan aktivitas-aktivitas dimonitori terus menerus untuk memastikan bahwa hasilnya berada pada batasan yang diinginkan. Hasil aktual untuk setiap aktivitas dibandingkan dengan rencana, dan jika ada perbedaan yang signifikan, tindakan perbaikan dapat dilakukan”.

Tujuan pengendalian biaya adalah untuk memperoleh jumlah produksi atau hasil yang sebesar-besarnya dengan kualitas yang dikehendaki, dari pemakaian sejumlah bahan tertentu, dengan biaya yang sewajar mungkin. Pengendalian biaya dilakukan melalui proses membandingkan hasil yang sesungguhnya dengan hasil yang dianggarkan oleh perusahaan. Sehingga manajemen dapat melakukan analisis atas efisiensi usaha dan kemampuan memperoleh laba dari berbagai produk.

Analisis Varians/ Selisih

Menurut Mulyadi (2009:395), selisih (*variance*) adalah penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya standar. Penyimpangan yang terjadi dapat melebihi batas yang telah ditetapkan oleh perusahaan sehingga membutuhkan suatu analisis untuk mengetahui seberapa besar penyimpangan tersebut. Menurut Hansen & Mowen (2009:193), analisis varians biaya adalah perbandingan dari kuantitas input aktual dan harga dengan standar kuantitas input dan harga.

Varians yang terjadi dapat menguntungkan dan tidak menguntungkan. Varians menguntungkan (*favorable*), terjadi apabila biaya sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan biaya standar. Sedangkan varians tidak menguntungkan (*unfavorable*), terjadi apabila biaya sesungguhnya lebih besar dibandingkan dengan biaya standar.

Analisis varians mencakup 3 elemen, yaitu varians terhadap biaya bahan baku, varians terhadap biaya tenaga kerja langsung dan varians terhadap biaya *overhead* pabrik. Analisis varians penting dilakukan karena dapat digunakan untuk mengetahui berbagai macam penyebab terjadinya

selisih antara biaya yang telah ditetapkan (biaya standar) dengan biaya-biaya yang seharusnya dikeluarkan (biaya sesungguhnya). Sehingga hasil dari analisis tersebut dapat mempermudah manajemen dalam menentukan tindakan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

METODOLOGI

Berdasarkan rumusan masalah yang dikemukakan oleh penulis, jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Metode penelitian deskriptif merupakan metode penelitian yang tidak terbatas sampai pada pengumpulan dan penyusunan data saja, tetapi juga menganalisis serta menginterpretasikan tentang arti data itu tersebut. Dalam mengumpulkan data yang diperlukan dalam penelitian ini, penulis hanya menggunakan 2 teknik yaitu teknik *interview* (wawancara), dan teknik dokumentasi. Langkah-langkah yang dilakukan dalam mengolah data pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Menghitung selisih biaya bahan baku
Selisih biaya bahan baku terdiri dari selisih harga bahan baku dan selisih kuantitas bahan baku.
2. Menghitung selisih biaya tenaga kerja langsung
Selisih biaya tenaga kerja langsung terdiri dari selisih tarif biaya tenaga kerja langsung dan selisih efisiensi biaya tenaga kerja langsung.
3. Menghitung selisih biaya *overhead* pabrik
Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik menggunakan 4 metode analisis yaitu metode satu selisih, metode dua selisih, metode tiga selisih, metode empat selisih.
4. Menganalisis selisih yang terjadi pada biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
5. Menjelaskan tentang penyebab terjadinya selisih.
6. Menjelaskan peranan biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi.

HASIL & PEMBAHASAN

A. Penetapan Standar Biaya Produksi PG. Kebon Agung Malang

1. Penetapan Standar Biaya Bahan Baku

Penentuan standar biaya bahan baku pada PG. Kebon Agung Malang ditentukan oleh pimpinan pusat perusahaan yang bekerjasama

dengan kepala bagian keuangan, kepala bagian tanaman dan kepala bagian pabrikasi. Hal ini dilakukan agar standar biaya bahan baku yang telah disusun menjadi kesepakatan bersama. Sehingga penetapan standar biaya bahan baku didukung oleh seluruh bagian yang ada di dalam perusahaan.

Dasar penetapan standar biaya bahan baku berdasarkan anggaran-anggaran biaya bahan baku tahun sebelumnya yang tertuang dalam Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP). Standar biaya bahan baku pada PG. Kebon Agung Malang terdiri atas: standar harga bahan baku dan standar kuantitas bahan baku.

a. Standar Harga Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan dalam proses produksi gula adalah tebu. Tebu yang digunakan oleh PG. Kebon Agung Malang merupakan 90% milik tebu rakyat dan 10% milik pihak PG. Kebon Agung Malang. Sehingga dalam penetapan standar harga beli tebu per kuintal didasarkan pada harga lelang gula untuk tahun sebelumnya. Berdasarkan data dari bagian keuangan PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 rata-rata standar harga beli tebu per kuintal adalah sebesar Rp 32.741,78 per kuintal.

b. Standar Kuantitas Bahan Baku

Penetapan standar kuantitas bahan baku yang digunakan oleh PG. Kebon Agung Malang berdasarkan atas pengalaman-pengalaman giling untuk tahun sebelumnya. Adapun proses penentuan standar kuantitas bahan baku yang digunakan PG. Kebon Agung Malang adalah sebagai berikut:

1. Sebelum proses produksi gula dimulai kepala bagian pabrikasi melakukan pendataan mengenai jumlah tebu yang akan digiling. Kemudian data tersebut oleh bagian pabrikasi diserahkan kepada bagian keuangan.
2. Pada bagian keuangan data yang diperoleh dari bagian pabrikasi tersebut digunakan sebagai rencana anggaran standar kuantitas bahan baku per tahun.

Berdasarkan data dari bagian Keuangan PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 standar kuantitas bahan baku yang digunakan adalah sebanyak 1.755.000 kuintal.

2. Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Standar biaya tenaga kerja langsung pada PG. Kebon Agung Malang terdiri dari: standar jam kerja dan standar tarif upah. Penetapan standar tarif upah disesuaikan dengan Upah Minimum Regional (UMR), yaitu sebesar Rp 1.410.000/ bulan. Sedangkan penetapan standar jam kerja disesuaikan berdasarkan Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP). Berikut ini penulis sajikan data jumlah hari kerja efektif, jumlah pekerja, jumlah standar jam kerja, dan jumlah standar biaya tenaga kerja langsung PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013:

Tabel 1. Data Tenaga Kerja PGKebonAgung

Jumlah rata-rata hari kerja efektif dlm 1 bln	26 hari
Standar jam kerja	7 jam/ hari
Jumlah Karyawan	758 orang
Biaya standar tenaga kerja langsung	Rp65.978.841.000

Sumber: Bag. Keuangan & Bag. Personalia PG. Kebon Agung Malang, 2014

Berdasarkan data pada tabel diatas maka dapat dihitung jumlah jam tenaga kerja standar dan tarif upah/ jam standar PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013. Perhitungannya adalah sebagai berikut:

a. Perhitungan Jumlah Jam Tenaga Kerja Standar PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013:

$$758 \text{ orang} \times 7 \text{ jam/hari} \times 26 \text{ hari} \times 12 \text{ bulan} = 1.655.472 \text{ jam.}$$

b. Perhitungan Tarif Upah/ Jam Standar PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013:

$$\begin{aligned} &= \text{Biaya Tenaga Kerja Langsung Standar} \\ &\text{Jam Tenaga Kerja Langsung Standar} \\ &= \frac{\text{Rp } 65.978.841.000 \text{ jam}}{1.655.472 \text{ jam}} \\ &= \text{Rp } 39.855/ \text{ jam} \end{aligned}$$

3. Penetapan Standar Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik merupakan biaya-biaya yang sering berubah seiring dengan perubahan volume produksi suatu perusahaan. Oleh karena itu, penetapan standar biaya overhead pabrik pada PG. Kebon Agung Malang didasarkan atas anggaran fleksibel yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Anggaran fleksibel adalah anggaran yang dapat disesuaikan dengan berbagai tingkat aktivitas perusahaan. Besarnya standar biaya overhead pabrik PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Biaya Overhead Pabrik PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013

No.	Biaya OverheadPabrik	Anggaran (Rp)
1.	B. tenaga kerja tidak langsung	30.163.573.000
2.	B. bahan penolong	33.563.172.000
3.	B. pemeliharaan pabrik	18.728.265.000
4.	B. pemeliharaan kantor	16.586.65
5.	B. pemeliharaan mesin pabrik	65.649.542.000
6.	B. pemeliharaan listrik	6.484.783.000
7.	B. pemeliharaan peralatan kantor	11.120.824.000
8.	B. pemeliharaan kendaraan	7.980.167.000
9.	B. bahan bakar	14.948.339.000
10.	B. terbang&angkut tebu	23.881.056.000
11.	B. pembibitan	10.322.147.000
12.	B. listrik dan air	9.068.601.000
13.	B. telepon	1.965.646.000
14.	B. pengobatan	4.100.997.000
15.	B. transportasi pabrik	5.401.682.000
16.	B. pengepakan	8.617.089.000
17.	B. penggilingan tebu	23.814.968.000
18.	B. gaji&Adm.umum	12.565.762.000
19.	B. asuransi	23.883.986.000
20.	Dep. bangunankantor	7.867.765.000
21.	Dep. bangunanpabrik	31.691.705.000
22.	Dep. mesin pabrik	42.398.107.000
	Jumlah	410.804.835.000

Sumber: Bag. Keuangan PG. Kebon Agung Malang, 2014

B. Analisis Selisih

1. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Selisih biaya bahan baku pada PG. Kebon Agung Malang terdiri dari: selisih harga bahan baku dan selisih kuantitas bahan baku.

a. Selisih Harga Bahan Baku

Selisih harga bahan baku merupakan selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara harga bahan baku sesungguhnya dengan harga bahan baku yang telah distandarkan oleh perusahaan.

Perhitungan Selisih Harga Bahan Baku PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013 :

$$\begin{aligned} \text{SHBB} &= (\text{HA} - \text{HS}) \times \text{KA} \\ &= (\text{Rp } 30.773,96 - \text{Rp } 32.741,78) \times \end{aligned}$$

$$1.383.110 \text{ kuintal} \\ = \text{Rp} - 2.721.720.040 \text{ (Favorable)}$$

Keterangan:

SHBB = Selisih Harga Bahan Baku

HA = Harga Aktual

HS = Harga Standar

KA = Kuantitas Aktual

Selisih harga bahan baku PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan hasil yang menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 2.721.720.040. Terjadinya selisih harga bahan baku pada PG. Kebon Agung Malang disebabkan oleh beberapa faktor antara lain:

1. Adanya persaingan harga beli tebu dengan pabrik gula lain.
2. Rata-rata harga lelang gula untuk tahun sebelumnya tidak mencapai target yang diharapkan perusahaan, sehingga mempengaruhi harga beli tebu petani untuk tahun sekarang.

Agar untuk selanjutnya tidak terjadi lagi selisih yang begitu besar pada harga bahan baku, maka tindakan yang dapat diambil oleh PG. Kebon Agung Malang adalah dengan lebih meningkatkan jumlah produksi gula dengan kualitas yang baik agar harga lelang gula untuk tahun berikutnya lebih tinggi dibandingkan dengan harga lelang gula tahun sebelumnya. Sehingga hal ini akan mempengaruhi harga beli tebu petani rakyat.

b. Selisih Kuantitas Bahan Baku

Selisih kuantitas bahan baku merupakan selisih yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara kuantitas bahan baku yang digunakan dengan kuantitas yang telah distandarkan oleh perusahaan.

Perhitungan Selisih Kuantitas Baku PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013 :

$$\text{SKBB} = (\text{KA} - \text{KS}) \times \text{HS} \\ = (1.383.110 \text{ ku} - 1.755.000 \text{ ku}) \times \\ \text{Rp } 32.741,78 \\ = \text{Rp} - 12.176.341.010 \text{ (Favorable)}$$

Keterangan:

SHBB = Selisih Harga Bahan Baku

HA = Harga Aktual

HS = Harga Standar

KA = Kuantitas Aktual

Selisih kuantitas bahan baku PG. Kebon Agung untuk tahun 2013 menunjukkan hasil yang menguntungkan (*favorable*), sebesar Rp 12.176.341.010. Terjadinya selisih kuantitas bahan baku pada PG. Kebon Agung Malang disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain:

1. Adanya beberapa petani tebu yang berpindah bekerjasama dengan pabrik gula lain sehingga mengurangi jumlah tebu yang akan tergilang.
2. Tidak semua tebu yang dipanen oleh petani memenuhi syarat tebu PG. Kebon Agung Malang yaitu, MBS (manis, bersih, segar).
3. Akibat cuaca buruk yang berkepanjangan, sehingga banyak petani yang gagal panen.

Agar untuk selanjutnya tidak terjadi lagi selisih yang begitu besar pada kuantitas bahan baku, maka tindakan-tindakan yang dapat diambil oleh adalah sebagai berikut:

1. Mencari penyebab-penyebab petani tebu berpindah bekerjasama dengan pabrik gula lain. Jika memang yang menjadi penyebab utamanya adalah masalah harga beli tebu petani rakyat, maka pihak PG. Kebon Agung Malang dapat menaikkan harga beli tebu petani rakyat sesuai dengan kemampuan perusahaan.
2. Bagian tanaman PG. Kebon Agung Malang harus lebih selektif dalam memilih dan membeli bibit tebu dari supplier. Dengan bibit tebu yang baik maka akan mempengaruhi hasil panen tebu yang berkualitas baik pula.

2. Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Selisih biaya tenaga kerja pada PG. Kebon Agung Malang terdiri dari 2 (dua) macam selisih yaitu, selisih tarif tenaga kerja dan selisih efisiensi tenaga kerja.

a. Selisih Tarif Tenaga Kerja Langsung

Selisih tarif tenaga kerja langsung merupakan selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan tarif tenaga kerja sesungguhnya dengan tarif tenaga kerja yang telah distandarkan oleh perusahaan.

1) Perhitungan Jumlah Jam Tenaga Kerja Aktual PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun 2013:

$$244 \text{ org} \times 24 \text{ jam} \times 30 \text{ hr} \times 6 \text{ bln} = 1.054.080 \text{ jm}$$

244 org x7 jam x 26 hr x 6 bln = 266.448 jm
514 org x7 jam x 26 hr x 12 bln = 1.122.576 jm
2.443.104 jm

Keterangan :

(Perhitungan berdasarkan pada masa giling PG. Kebon Agung Malang tahun 2013, yaitu selama 6 bulan)

*(bag. Pabrikasi = 244 org)

** (bag. Teknik = 269 org, bag. TUK = 92 org, bag. Tanaman = 153 org)

2) Perhitungan Tarif Upah/ Jam Aktual PG. Kebon Agung Malang 2013:

= Jmlh Biaya TKL Aktual

Jmlh Jam TKL Aktual

= Rp 71.257.148.200

2.443.104 jam

= **Rp 29.166,65/ jam**

3) Perhitungan Selisih Tarif Tenaga kerja Langsung PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun

2013:

STTK= (TA – TS) x JA

= (Rp29.166,65/jam–Rp39.855/jam)x
2.443.104 jam

= **Rp - 26.112.768.280 (Favorable)**

Keterangan:

STKK = Selisih Tarif Tenaga Kerja

TA = Tarif Aktual

JA = Jam kerja Aktual yang digunakan

TS = Tarif Standar jam kerja

Selisih tarif tenaga kerja langsung yang terjadi pada PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan hasil yang menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 26.112.768.280. Terjadinya selisih tarif tenaga kerja langsung pada PG. Kebon Agung Malang disebabkan karena banyaknya karyawan yang lembur ketika masa giling berlangsung, sehingga hal ini mempengaruhi jumlah tarif upah yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Agar selisih tarif tenaga kerja langsung yang terjadi pada tahun berikutnya tidak terlalu besar, maka tindakan yang dapat diambil oleh PG. Kebon Agung Malang adalah dengan menetapkan jam standar pada saat masa giling serta pemberian tarif upah yang disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.

b. Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

Selisih efisiensi tenaga kerja langsung merupakan selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara jam kerja sesungguhnya yang digunakan dengan jam

kerja yang telah distandarkan oleh perusahaan.

Perhitungan Selisih Efisiensi Tenaga kerja Langsung PG. Kebon Agung Malang Untuk Tahun

2013:

SETK = (JA– JS) x TS

= (2.443.104 jam–1.655.472 jam) x

Rp 39.855/ jam

= **Rp31.391.075.470(Unfavorable)**

Keterangan:

SETK = Selisih Efisiensi Tenaga Kerja

TA = Tarif Aktual

JS = Jam kerja Standar yang digunakan

TS = Tarif Standar jam kerja

Selisih efisiensi tenaga kerja langsung yang terjadi pada PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan hasil yang tidak menguntungkan (*unfavorable*), yaitu sebesar Rp 31.391.075.470. Terjadinya selisih efisiensi tenaga kerja langsung pada PG. Kebon Agung Malang disebabkan oleh beberapa faktor antara lain:

1. Adanya peningkatan jumlah produksi gula sehingga membutuhkan jam kerja yang lebih banyak.
2. Terdapat beberapa mesin yang sudah usang/ tua, sehingga mempengaruhi lama pemrosesan gula.

Agar selisih yang terjadi pada efisiensi tenaga kerja langsung untuk tahun berikutnya tidak merugikan lagi bagi perusahaan, maka tindakan - tindakan yang dapat diambil oleh PG. Kebon Agung Malang adalah sebagai berikut:

1. Lebih meningkatkan pengawasan dan pengendalian terhadap pencatatan jam kerja karyawan ketika masa giling berlangsung.
2. Melakukan perbaikan dan penggantian mesin-mesin penggilingan tebu secara berkala.

3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 dengan menggunakan 4 metode analisis, yaitu metode analisis satu selisih, metode analisis dua selisih, metode analisis tiga selisih dan metode analisis empat selisih.

a. Metode Satu Selisih

Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik menggunakan metode analisis satu selisih adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{FOH aktual} &= \text{Rp } 367.822.434.300 \\ \text{FOH standar} &= \text{Rp } 410.804.835.000 - \\ \text{Selisih FOH} &= \text{Rp } - 42.982.400.700 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

b. Metode Dua Selisih

Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik dalam metode ini dibagi menjadi dua macam selisih, yaitu selisih terkendali dan selisih volume.

Selisih Terkendali:

$$\begin{aligned} \text{FOH aktual} &= \text{Rp } 367.822.434.300 \\ \text{FOH kap.normal} &= \text{Rp } 93.665.802.280 - \\ \text{FOH var. aktual} &= \text{Rp } 274.156.632.020 \\ \text{FOH var. standar} &= \text{Rp } 328.443.318.500 - \\ \text{Selisih terkendali} &= \text{Rp } -54.690.625.980 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

Selisih Volume:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja normal} &= 1.891.968 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja standar} &= \underline{1.655.472 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= 236.496 \text{ jam} \\ \text{Tarif FOH tetap} &= \text{Rp } 49.507,08 \text{ x} \\ \text{Selisih volume} &= \text{Rp } 11.708.225.280 \\ &\quad (\text{Unfavorable}) \end{aligned}$$

c. Metode Tiga Selisih

Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik dalam metode ini dibagi menjadi tiga macam selisih, yaitu selisih pengeluaran, selisih kapasitas dan selisih efisiensi.

Selisih pengeluaran:

$$\begin{aligned} \text{FOH aktual} &= \text{Rp } 367.822.434.300 \\ \text{FOH kap.normal} &= \text{Rp } 93.665.802.280 - \\ \text{FOH variabel} &= \text{Rp } 274.156.632.020 \\ \text{FOH var. aktual} &= \text{Rp } 485.304.524.300 - \\ \text{Selisih pengeluaran} &= \text{Rp } -211.147.892.280 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

Selisih kapasitas:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja normal} &= 1.891.968 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja aktual} &= \underline{2.443.104 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= -551.136 \text{ jam} \\ \text{Tarif FOH tetap} &= \text{Rp } 49.507,08 \text{ x} \\ \text{Selisih kapasitas} &= \text{Rp } -27.285.131.420 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

Selisih efisiensi:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja aktual} &= 2.443.104 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja standar} &= \underline{1.655.472 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= 787.632 \text{ jam} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif FOH} &= \text{Rp } 248.149,67 \text{ x} \\ \text{Selisih} &= \text{Rp } 195.450.623.000 \\ &\quad (\text{Unfavorable}) \end{aligned}$$

d. Metode Empat Selisih

Perhitungan selisih biaya *overhead* pabrik dalam metode ini dibagi menjadi empat macam selisih, yaitu selisih pengeluaran, selisih kapasitas, selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel.

Selisih pengeluaran:

$$\begin{aligned} \text{FOH aktual} &= \text{Rp } 367.822.434.300 \\ \text{FOH kap.normal} &= \text{Rp } 93.665.802.280 - \\ \text{FOH var. aktual} &= \text{Rp } 274.156.632.020 \\ \text{FOH var. pd jam} &= \text{Rp } 485.304.524.300 - \\ \text{Selisih pengeluaran} &= \text{Rp } -211.147.892.280 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

Selisih kapasitas:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja normal} &= 1.891.968 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja aktual} &= \underline{2.443.104 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= -551.136 \text{ jam} \\ \text{Tarif FOH tetap} &= \text{Rp } 49.507,08 \text{ x} \\ \text{Selisih kapasitas} &= \text{Rp } -27.285.131.420 \\ &\quad (\text{Favorable}) \end{aligned}$$

Selisih efisiensi tetap:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja aktual} &= 2.443.104 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja standar} &= \underline{1.655.472 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= 787.632 \text{ jam} \\ \text{Tarif FOH tetap} &= \text{Rp } 49.507,08 \text{ x} \\ \text{Selisih efisiensi tetap} &= \text{Rp } 38.993.356.700 \\ &\quad (\text{Unfavorable}) \end{aligned}$$

Selisih efisiensi variabel:

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja aktual} &= 2.443.104 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja standar} &= \underline{1.655.472 \text{ jam}} - \\ \text{Jumlah selisih} &= 787.632 \text{ jam} \\ \text{Tarif FOH variabel} &= \text{Rp } 198.642,60 \text{ x} \\ \text{Selisih efisiensi var.} &= \text{Rp } 156.457.266.300 \\ &\quad (\text{Unfavorable}) \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan-perhitungan diatas, maka dapat diperoleh kesimpulan bahwa selisih biaya *overhead* pabrik PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 dengan menggunakan metode analisis satu selisih, metode analisis 2 dua selisih, metode analisis 3 tiga selisih dan metode analisis 4 empat selisih menunjukkan hasil yang menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 42.982.400.700.

Terjadinya selisih biaya *overhead* pabrik pada PG. Kebon Agung Malang disebabkan oleh adanya perbedaan antara kapasitas yang sesungguhnya, kapasitas yang distandarkan, dengan kapasitas normal perusahaan.

Kapasitas giling normal dan kapasitas giling yang distandarkan PG. Kebon Agung lebih kecil dibandingkan dengan kapasitas giling sesungguhnya. Peningkatan pada kapasitas giling sesungguhnya ini disebabkan adanya peningkatan jumlah produksi gula.

C. Peranan Biaya Standar Dalam Pengendalian Biaya Produksi PG. Kebon Agung Malang

Berdasarkan hasil penelitian yang penulis lakukan, PG. Kebon Agung Malang telah menetapkan biaya standar secara maksimal dan baik. Adapun peranan biaya standar bagi PG. Kebon Agung dalam pengendalian biaya produksi adalah sebagai berikut:

1. Standar biaya produksi yang telah ditetapkan dijadikan pedoman bagi pihak PG. Kebon Agung Malang dalam menentukan berapa besarnya biaya produksi yang harus dikeluarkan untuk proses produksi tahun berikutnya. Sehingga hal ini dapat menjadikan biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan lebih efektif dan efisien.
2. Biaya standar yang telah ditetapkan digunakan sebagai alat untuk memotivasi serta mengukur efisiensi tenaga kerja, sehingga hasil produksi dapat dicapai sesuai dengan yang diharapkan.
3. Adanya penetapan biaya standar, dapat membantu perusahaan dalam mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi selama proses produksi berlangsung. Sehingga perusahaan dapat melakukan tindakan korelatif agar pada proses produksi selanjutnya tidak terjadi lagi penyimpangan yang merugikan bagi perusahaan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan uraian yang diperoleh dari hasil penelitian yang telah dilakukan, maka penulis akan memberikan kesimpulan sebagai berikut:

1. Penetapan standar biaya produksi pada PG. Kebon Agung Malang adalah sebagai berikut:
 - a. Penetapan standar biaya bahan baku terdiri dari: penetapan standar harga bahan baku dan standar kuantitas bahan baku. Penetapan standar harga beli tebu didasarkan pada harga lelang gula untuk

tahun sebelumnya. Sedangkan penetapan standar kuantitas bahan baku yang digunakan oleh PG. Kebon Agung Malang berdasarkan atas pengalaman-pengalaman giling tahun sebelumnya.

- b. Standar biaya tenaga kerja langsung pada PG. Kebon Agung Malang terdiri dari: standar jam kerja dan standar tarif upah. Penetapan standar tarif upah disesuaikan dengan Upah Minimum Regional (UMR), sedangkan penetapan standar jam kerja disesuaikan dengan Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP).
 - c. Penetapan standar biaya *overhead* pabrik pada PG. Kebon Agung Malang didasarkan atas anggaran fleksibel yang telah ditetapkan oleh perusahaan.
2. Varians/ selisih yang terjadi antara biaya produksi sesungguhnya dengan biaya produksi standar pada PG. Kebon Agung Malang adalah sebagai berikut:
 - a. Selisih kuantitas bahan baku PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 2.721.720.040. Sedangkan selisih harga bahan baku PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 juga menunjukkan menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 12.176.341.010.
 - b. Selisih tarif tenaga kerja langsung yang terjadi pada PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 26.112.768.280. Sedangkan selisih efisiensi tenaga kerja langsung yang terjadi pada PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menunjukkan tidak menguntungkan (*unfavorable*), yaitu sebesar Rp 31.391.075.470.
 - c. Selisih biaya *overhead* pabrik pada PG. Kebon Agung Malang untuk tahun 2013 menggunakan metode analisis satu selisih, metode analisis dua selisih, metode analisis tiga selisih, dan metode analisis empat selisih menunjukkan menguntungkan (*favorable*), yaitu sebesar Rp 42.982.400.700
 3. Peranan biaya standar bagi PG. Kebon Agung dalam pengendalian biaya produksi adalah sebagai berikut:
 - a. Standar biaya produksi yang telah ditetapkan dijadikan pedoman bagi pihak

PG. Kebon Agung dalam menentukan berapa besarnya biaya produksi yang harus dikeluarkan untuk proses produksi untuk tahun berikutnya. Sehingga hal ini dapat menjadikan biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan lebih efektif dan efisien.

- b. Biaya standar dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi serta mengukur efisiensi tenaga kerja, sehingga hasil produksi dapat dicapai sesuai dengan yang diharapkan.
- c. Adanya penetapan biaya standar, dapat membantu perusahaan dalam mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi selama proses produksi berlangsung. Sehingga perusahaan dapat melakukan tindakan korelatif agar pada proses produksi selanjutnya tidak terjadi lagi penyimpangan yang merugikan bagi perusahaan.

Saran

Berdasarkan hasil pembahasan, penulis mencoba memberikan beberapa saran yang diharapkan akan berguna bagi PG. Kebon Agung terutama dalam pengendalian biaya produksi di masa yang akan datang. Saran tersebut adalah sebagai berikut:

1. Biaya produksi yang telah distandarkan oleh PG. Kebon Agung Malang, sebaiknya dilakukan evaluasi dalam jangka waktu tertentu, Hal ini dikarenakan harga bahan baku dan biaya-biaya *overhead* pabrik dapat berubah sewaktu-waktu. Sehingga hal ini akan mempengaruhi tingkat keakuratan dalam penetapan standar biaya produksi.
2. Sebaiknya PG. Kebon Agung Malang menetapkan standar jam kerja bagi karyawan bagian pabrikasi ketika masa giling berlangsung. Hal ini dimaksudkan agar selisih antara jam kerja standar dan jam kerja sesungguhnya pada saat masa giling tidak terlalu besar. Karena semakin lama jam kerja maka akan semakin besar pula tarif upah/ jam.

DAFTAR PUSTAKA

- Carter, W.K. 2011. *Akuntansi Biaya*. Jilid 1. ed. 14. Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, W.K. & Usry, M.F. 2004. *Akuntansi Biaya*. Dialihbahasakan oleh Krista. Buku 1. ed. 13. Jakarta: Salemba Empat.

- Dunia, F.A, Abdullah, W. 2012. *Akuntansi Biaya*. ed 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R., Mowen, M.M. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary. ed. 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Hornngren, C.T, Datar, S.M, Foster, G. 2008. *Akuntansi Biaya: Dengan Pendekatan Manajerial*. Dialihbahasakan oleh Lestari, P.A. Jilid 1. ed. 12. Jakarta: Erlangga.
- Mahfud, S. 2005. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: EE UGM.
- Mulyadi. 2009. *Akuntansi Biaya*. ed. 5. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mursyidi. 2008. *Akuntansi Biaya*. Cetakan Pertama. Bandung: Refika Aditama.
- Raiborn, C.A., Kinney, M.R. 2011. *Akuntansi Biaya: Dasar dan Perkembangan*. Buku 1. ed. 7. Jakarta: Salemba Empat.
- Supriyono, R.A. 2002. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya, Serta Pembuatan Keputusan*. Yogyakarta: Liberty Yogyakarta.
- Soemarso, S.R. 2004. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Buku 2. ed. 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Witjaksono, A. 2006. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Graha Ilmu.