

ANALISIS BIAYA STANDAR UNTUK MENDUKUNG EFISIENSI BIAYA PRODUKSI PERUSAHAAN (Studi pada PT. Gandum Malang)

Yuni Kristisana

Suhadak

Dwiatmanto

Fakultas Ilmu Administrasi

Universitas Brawijaya

Malang

Email: yunikristisana@yahoo.com

ABSTRACT

The aim of this research was based on competitive of complex business in the world, each companies be vying to survive on their business. Strategies can be taken is to control and restrain of cost production, with the result have expectation be create efficiency cost of production. The purpose of this study is to describe and analyze a standard cost applied by PT. Gandum Malang as effort to support the efficiency of the company costs production. This research use descriptive method using a case study approach. Meanwhile, documentation is the research method to collect the data. The results of the study by using analysis variance of cost production showed that cost of raw materials and factory overhead costs has unfavorable. The unfavorable variance cause actual costs greater than standard costs, this is impact from price increment of tobacco cost, clove cost, as well as element of factory overhead costs.

Keywords: *Standard Cost, Production Cost, Cost Efficiency of Production*

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan atas dasar persaingan dunia usaha yang kompleks, dimana setiap perusahaan bersaing untuk tetap bertahan dalam dunia usahanya. Strategi yang dapat ditempuh adalah dengan mengontrol dan mengendalikan biaya produksi, sehingga diharapkan dapat terciptanya efisiensi biaya produksi. Tujuan penelitian ini adalah untuk mendeskripsikan dan menganalisa biaya standar yang diterapkan PT. Gandum Malang sebagai upaya untuk mendukung efisiensi biaya produksi perusahaan. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dokumentasi. Hasil penelitian dengan menggunakan analisis varians pada biaya produksi menunjukkan bahwa pada biaya bahan baku dan biaya overhead pabrik mengalami selisih yang tidak menguntungkan. Selisih yang tidak menguntungkan yang terjadi disebabkan karena biaya aktual lebih besar dari pada biaya standar, hal ini sebagai dampak dari kenaikan harga bahan baku baik tembakau, cengkeh, maupun faktor biaya overhead pabrik.

Kata Kunci : *Biaya Standar, Biaya Produksi, Efisiensi Biaya Produksi*

PENDAHULUAN

Tujuan utama suatu perusahaan adalah menghasilkan laba yang maksimal dan diharapkan terus meningkat setiap periodenya. Salah satu strategi guna mencapai tingkat laba yang maksimal adalah dengan cara menekan biaya produksi dengan menerapkan sistem biaya standar sebagai pedoman dalam mengeluarkan biaya produksi. Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya

yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu-satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu (Mulyadi, 2007 : 387).

Biaya produksi biasanya merupakan biaya yang paling besar yang harus dikorbankan perusahaan. Upaya dalam meningkatkan laba perusahaan diperlukan perencanaan dan

pengendalian yang baik dalam mengelola biaya produksi agar harga yang dihasilkan kompetitif. Berdasarkan hal tersebut, maka dibutuhkan suatu sistem standar yang disusun secara tepat dan realistis, sehingga dapat memberikan tolok ukur pedoman perusahaan dalam mengeluarkan dan memanfaatkan sumber daya yang ada secara optimal. Pemanfaatan sumber daya yang baik dan tepat, dengan diikuti tingkat pemborosan-pemborosan yang minim, akan mendukung nilai efisiensi biaya produksi perusahaan.

Sistem biaya standar digunakan untuk mengendalikan, sedangkan alat analisisnya yaitu analisis varians. Analisis varians dipakai untuk menganalisa dan mengetahui sebab-sebab terjadinya penyimpangan yang terjadi. Berdasarkan analisis varians dapat diketahui tingkat efisiensi suatu biaya dalam operasi kegiatan produksi. Pada periode operasi berikutnya dapat dilakukan tindakan perbaikan terutama pada varians yang bersifat merugikan, karena varians yang terjadi akan sangat berpengaruh terhadap perolehan laba perusahaan.

Sehubungan dengan hal ini diperlukan suatu sistem standar biaya yang tepat dan realistis untuk mengetahui nilai efisiensi biaya itu sendiri. Biaya standar digunakan sebagai tolok ukur oleh para manajer, baik dalam segi kuantitas maupun harga untuk memberikan pedoman tercapainya suatu efisiensi produksi. Selain itu identifikasi bagian terkait yang bertanggungjawab atas adanya penyimpangan akan semakin mendukung tingkat efisiensi biaya produksi perusahaan, karena tingkat efisiensi biaya produksi akan mempengaruhi laba yang diperoleh perusahaan. Berdasarkan pemaparan di atas maka peneliti mengangkat judul “**Analisis Biaya Standar untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi Perusahaan (Studi pada PT. Gandum Malang)**”.

KAJIAN PUSTAKA

Biaya Produksi

Pengertian biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang. (Ahmad, 2012 : 34). Sedangkan pendapat menurut Garrison (2006 : 51) berpendapat bahwa biaya produksi dibagi ke dalam tiga kategori besar, yaitu: bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya *overhead* pabrik (*manufacturing overhead*). Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa bahwa biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan dalam suatu proses

produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik untuk mengelolanya menjadi produk jadi.

Biaya Standar

Biaya Standar adalah patok duga (*benchmark*) yang secara efektif dan efisien ditetapkan di muka untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk (Witjaksono, 2006 ; 115). Sedangkan pendapat lain menurut Mulyadi (2007:387) mengatakan bahwa biaya standar adalah biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu. Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya biaya standar adalah biaya yang direncanakan sebelumnya dalam sebuah proses produksi tertentu guna membuat satu unit atau sejumlah unit produk pada periode dan kondisi tertentu, serta merupakan target sasaran biaya yang harus dicapai oleh perusahaan

Menurut Carter (2011:158) adalah biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak-dampak yang mungkin terjadi terhadap biaya dan laba sebagai akibat dari keputusan yang diambil. Biaya standar digunakan untuk:

- a. Menetapkan anggaran.
- b. Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi.
- c. Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat laporan biaya.
- d. Membebaskan biaya ke persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi.
- e. Menetapkan tawaran kontrak dan harga jual.

Dasar Penentuan Biaya Standar

Perusahaan pabrikasi menentukan biaya standar setiap unit produknya dengan membuat biaya-biaya standar bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrikasi yang diperlukan untuk menghasilkan sebuah unit produk. Berikut adalah dasar penentuan biaya standar produksi, yaitu:

- a. Biaya Bahan Baku Standar: Mengenali dan mencatat secara spesifik bahan baku langsung yang digunakan untuk membuat suatu produk. Catatan ini sering terdapat pada dokumen spesifikasi produk yang disiapkan oleh departemen pekerjaan sebelumnya untuk memulai produksi. Empat hal yang harus diketahui

mengenai *input* bahan baku: tipe, kuantitas, kualitas, dan harga (Raiborn, 2011:335).

b. Biaya Tenaga kerja Standar: Setiap operasi produksi yang dijalankan oleh pekerja (seperti pembentukan, pembentangan, pengangkatan, pemindahan baku, dan pengemasan) atau dengan mesin (seperti pengeboran, pemasakan, dan perakitan) harus diidentifikasi. Penetapan operasi dan pergerakan, aktivitas pembersih, pembentukan, dan pengerjaan ulang harus benar-benar diperhatikan. (Raiborn, 2011:336).

c. Biaya *Overhead* Pabrik Standar: Biaya *overhead* standar perunit didasarkan pada estimasi jumlah *overhead* pada tingkat produksi normal (Ahmad, 2012:344).

Analisis Varians

Menurut Kamus Istilah Akuntansi varians adalah perbedaan antara biaya standar dengan biaya aktual (Aliminsyah, 2005 :148). Menurut (Mulyadi, 2007 : 395) Analisis varians adalah proses penganalisaan selisih biaya yang timbul karena perbedaan biaya produksi standar dengan biaya sesungguhnya dan menentukan penyebab selisih atau varians biaya produksi tersebut. Pendapat lain menurut Horngren (2005 : 262) mengatakan bahwa analisis varians adalah gabungan dari fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian untuk membantu manager dalam mengimplementasikan strateginya. Berdasarkan asumsi tersebut dapat disimpulkan bahwa analisis varians adalah teknik analisa perbedaan antara biaya sesungguhnya dengan perbedaan biaya produksi standar dan menentukan penyebab terjadinya selisih yang merupakan sistematika dari fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian untuk mengetahui tingkat penyimpangan yang ada dalam operasi produksi. berikut adalah varians yang terjadi pada biaya produksi:

1. Varians Bahan Baku Langsung: Varians bahan baku langsung adalah selisih antara total biaya bahan baku langsung yang dikeluarkan selama operasi dengan total biaya bahan baku langsung standar untuk *output* dari operasi (unit-unit yang diproduksi selama satu periode). (Blocher/Lin, 2007:159).
2. Varians Tenaga Kerja Langsung: Merupakan hasil dari total biaya tenaga kerja langsung dari suatu periode yang berbedadengan total biaya tenaga kerja langsung standar untuk *output* pada periode tersebut. (Blocher/Lin, 2007:164).
3. Varians Biaya *Overhead* Pabrik: Varians *overhead* pabrik adalah selisih biaya

overhead actual dengan biaya *overhead* pabrik berdasarkan standar yang diperkenankan (Bustami, 2006 : 85).

Perlakuan Terhadap Varians

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

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

Efisiensi Biaya Produksi

Efisiensi adalah Ketepatan cara (usaha, kerja) dalam menjalankan sesuatu dengan tidak membuang-buang waktu, tenaga, dan biaya (Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) yang diakses dari <http://kbbi.web.id/pengertian-efisiensi/>). Pendapat lain menurut Horngren(2005:12) mengatakan bahwa efisiensi adalah adanya tekanan untuk menghasilkan laba yang maksimal, untuk mewujudkannya perusahaan harus terus-menerus menurunkan biaya produksi. Manajer dituntut untuk memahami tugas dan aktivitas-aktivitas misalnya penyalan mesin atau distribusi produk yang menjadi sumber kenaikan biaya. Sedangkan menurut Daft (2010:09) “Efisiensi organisasi adalah jumlah sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan organisasi”.

Berdasarkan pendapat tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa efisiensi biaya produksi adalah kemampuan perusahaan dalam menggunakan sumber daya dengan benar disertai dengan tingkat pemborosan yang serendah mungkin dan tanpa memerlukan biaya tambahan. Suatu proses produksi dikatakan efisien jika perusahaan menghasilkan produk berkualitas dengan memenuhi standar kualitas yang telah ditetapkan. Tingkat efisiensi produktivitas tidak dapat dicapai hanya dengan satu orang manajer saja, melainkan melibatkan berbagai jenjang manajer dan struktur organisasi melalui program kinerja yang disusun secara terpadu dan berkesinambungan.

METODE

Jenis Penelitian yang dilakukan adalah penelitian deskriptif, yaitu penelitian yang bertujuan untuk membuat pencandraan (deskripsi) secara sistematis, dating, dan akurat mengenai fakta-fakta dan sifat-sifat populasi atau daerah tertentu (Suryabrata, 2010 : 76).

Menggunakan pendekatan studi kasus yaitu penelitian tentang status subyek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari personalitas (Nazir, 2009 : 57). Melalui dokumentasi, dimana mengumpulkan dan mengambil data, catatan dan dokumen-dokumen perusahaan yang relevan dengan keperluan penelitian.

Analisis data yang dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data dan dokumen perusahaan yang meliputi data biaya standar bahan baku, biaya bahan baku aktual, kuantitas bahan baku aktual, tariff upah standar tenaga kerja, jam kerja tenaga kerja standar, tariff upah tenaga kerja aktual, jam kerja tenaga kerja aktual, biaya standar *overhead* pabrik, biaya *overhead* pabrik aktual, dan data-data atau dokumen-dokumen yang terkait dengan biaya produksi pabrik.
2. Mengklasifikasikan jenis-jenis biaya standar, seperti: biaya standar bahan baku, biaya standar tenaga kerja langsung dan biaya standar *overhead* pabrik.
3. Menggunakan analisis yang dilakukan dengan cara membandingkan antara besarnya jumlah biaya produksi aktual dengan jumlah biaya standar yang telah ditetapkan perusahaan.

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

1. Analisis Varians Biaya Bahan Baku:
 - a. Varians Harga Bahan Baku
 - b. Varians Kuantitas Pemakaian Bahan Baku
2. Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung:
 - a. Varians Tarif Tenaga Kerja
 - b. Varians Efisiensi Tenaga Kerja
3. Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik:
 - a. Metode Satu Varians
 - b. Metode Dua Varians, yaitu:
 - 1) Varians Terkendali
 - 2) Varians Volume
 - c. Metode Tiga Varians, yaitu:
 - 1) Varians Pengeluaran
 - 2) Varians Kapasitas Mengganggu
 - 3) Varians Efisiensi
 - d. Metode Empat Varians, yaitu:
 - 1) Varians Pengeluaran
 - 2) Varians Kapasitas Mengganggu
 - 3) Varians Efisiensi Variabel
 - 4) Varians Efisiensi Tetap

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Varians Bahan Baku

Pada analisis varians harga bahan baku pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang terdapat selisih yang tidak menguntungkan. Selisih yang tidak menguntungkan terjadi baik pada bahan baku tembakau yaitu sebesar Rp. 5.757.752.998,- maupun pada bahan baku cengkeh, yaitu sebesar Rp. 4.956.149.719,-. Berdasarkan hal tersebut maka total varians harga bahan baku yaitu diperoleh sebesar Rp. 10.713.902.717,-.

Penyebab terjadinya varians harga bahan baku ini adalah karena kenaikan harga bahan baku di pasaran maupun pada *supplier*, sehingga mengakibatkan harga bahan baku aktual lebih besar daripada harga yang distandarkan perusahaan. Kenaikan harga bahan baku disebabkan adanya kelangkaan bahan baku, juga sebagai akibat dari musim kemarau yang berakibat pada kualitas tembakau dan cengkeh sehingga dihargai naik, serta dampak kenaikan BBM yang berakibat pada kenaikan harga bahan kebutuhan lainnya. Hal ini berdampak pada perusahaan dimana harus membayar lebih banyak dalam melakukan pembelian bahan baku. Berkaitan dengan hal tersebut, maka pihak yang bertanggungjawab atas adanya varians bahan baku adalah bagian pembelian, dimana bagian pembelian melakukan pengadaan bahan baku sesuai dengan kualitas, yaitu baik kualitas tembakau maupun cengkeh adalah sesuai standar. Namun harga yang dibeli tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan, dimana baik tembakau dan cengkeh mengalami kenaikan harga.

Pada analisis kuantitas pemakaian bahan baku pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang dapat diketahui bahwa terjadi selisih yang menguntungkan. Selisih yang menguntungkan terjadi pada kuantitas pemakaian tembakau, yaitu sebesar Rp. 3.887.460.000,- dan juga terjadi pada kuantitas pemakaian cengkeh Rp. 1.239.125.000. Total varians kuantitas pemakaian bahan baku adalah sebesar Rp. 5.126.585.000,-

Penyebab terjadinya varians kuantitas pemakaian bahan baku adalah dikarenakan kuantitas aktual yang terjadi lebih kecil daripada kuantitas yang dianggarkan atau standarkan, hal ini dipengaruhi oleh adanya penurunan produksi. Perusahaan telah menentukan kebijakan penurunan produksi sebagai upaya untuk mengendalikan biaya produksi guna mengurangi resiko inefisien dan menekan biaya produksi. Selisih yang menguntungkan juga dapat terjadi karena pemakaian bahan baku yang cukup efisien

dan kualitas bahan baku yang baik, sehingga mengurangi pemborosan biaya akibat produk gagal atau bahan baku yang cacat. Pihak yang bertanggung jawab atas adanya varians kuantitas bahan baku merupakan tanggung jawab kepala departemen bagian produksi, karena berhubungan secara langsung dengan pengelolaan bahan baku dalam proses produksi. Berkaitan dengan hal ini, kepala departemen produksi melakukan tugasnya dengan sangat baik dan sesuai dengan standar dalam mengelola bahan baku yang ada, sehingga menunjang nilai efisiensi.

Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pada analisis varians tarif upah langsung pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang terjadi selisih yang menguntungkan, dimana selisih tersebut sebesar Rp.324.207.197,49. Berdasarkan hal tersebut disebabkan sebagai dampak dari penurunan produksi, sehingga mengakibatkan tarif upah per jam mengalami perubahan, yaitu dari Rp. 12.224.400,- menjadi Rp. 12.063.343,27. Terlihat bahwa tarif upah yang dianggarkan lebih besar daripada tarif upah yang terjadi. Varians tarif upah, ialah dimana varians ini merupakan tanggung jawab dewan direksi karena besarnya tarif tenaga kerja langsung didasarkan atas perjanjian kerja antara tenaga kerja dengan perusahaan. Berdasarkan perjanjian kontrak kerja yang telah disepakati antara karyawan dengan perusahaan, yaitu apabila karyawan dapat menghasilkan per 18.000 batang setiap minggunya, maka karyawan mendapat bonus sebesar Rp. 30.000,-. Seiring dengan kebijakan penurunan produksi, maka berimbas juga pada penurunan bonus yang diberikan perusahaan kepada karyawan.

Pada analisis varians efisiensi upah langsung pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang terjadi selisih yang menguntungkan, yaitu sebesar Rp. 1.063.522.800,-. Hal ini dikarenakan jam aktual lebih rendah dari jam standar atau yang dianggarkan. Jam kerja dianggarkan adalah 2100 jam sedangkan realisasi jam kerja 2013 jam sehingga selisih 87 jam kerja. Penurunan jam kerja tersebut juga dikarenakan perusahaan memiliki pegawai yang cukup terampil dalam mengerjakan tugas mereka sehingga proses produksi dapat berjalan dengan lancar. Berkaitan dengan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa pengawasan produksi yang dilakukan terhadap tenaga kerja oleh PT. Gandum-Malang khususnya dalam pengelolaan SKT Gandum adalah sangat

baik. Pihak yang bertanggungjawab akan varians efisiensi upah adalah tanggung jawab kepala bagian produksi karena kepala bagian produksi yang melakukan pengawasan ketika proses produksi berlangsung. Berkaitan dengan pelaksanaan pengawasan terhadap kinerja kerja karyawan, kepala bagian produksi sangat memperhatikan ketepatan waktu para karyawan. Hal ini tercermin dari adanya selisih yang menguntungkan dalam varians jam kerja karyawan, sehingga dalam jam kerja 2013 jam, karyawan dapat menghasilkan produksi rokok sebanyak 73.336.920 pak.

Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik

Berdasarkan analisis varians biaya *overhead* pabrik pada PT. Gandum Malang dapat kita jumpai selisih yang tidak menguntungkan atau merugikan. Pada metode satu varians, metode dua varians, metode tiga varians, metode empat varians menunjukkan angka yang sama, yaitu selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 876.415.645,491. Penyebab varians biaya *overhead* pabrik yang tidak menguntungkan terjadi karena perbedaan antara jam kerja aktual yang terjadi, jam kerja standar dan jam kerja normal. Jam kerja aktual dan jam kerja standar kurang dari jam kerja normal, sehingga dalam hal ini jam kerja aktual dan jam kerja yang dianggarkan tidak dapat memenuhi jam kerja normal dikarenakan adanya penurunan produksi.

Penurunan produksi yang dilakukan adalah atas kebijakan perusahaan karena faktor eksternal perusahaan yang tidak dapat dihindari. Berkaitan dengan hal tersebut faktor eksternal yang mempengaruhi adalah diantaranya kenaikan bahan baku rokok (tembakau dan cengkeh), dan adanya kenaikan cukai rokok yang berpengaruh terhadap harga jual rokok. Selisih yang tidak menguntungkan juga terjadi sebagai akibat kurangnya prediksi terhadap fluktuasi harga yang terjadi dimasa mendatang. Penetapan biaya standar pada biaya *overhead* pabrik berdasarkan biaya tahun kemarin, dengan disesuaikan dengan kapasitas produksi yang ada, tanpa memperhatikan kenaikan harga yang akan terjadi, sehingga mempengaruhi harga yang distandarkan untuk periode berikutnya.

Terjadinya selisih biaya *overhead* pabrik merupakan tanggung jawab dari semua manajer eksekutif maupun manajer departemen. Kepala bagian instalasi bertanggungjawab pada biaya *overhead* pabrik yang berhubungan dengan peralatan dan mesin-mesin pabrik. Berkaitan

dengan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengendalian biaya *overhead* pada perusahaan rokok PT. Gandum-Malang belum terlaksana dengan baik.

Berikut pada tabel 1 adalah tabel hasil analisis varians biaya *overhead* pabrik:

Tabel 1. Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik

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

Sumber: Data diolah

Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Produksi

Pada penelitian ini penyimpangan selisih yang terjadi banyak disebabkan oleh proses produksi yang kurang efisien serta aktivitas perusahaan yang berada di bawah kapasitas normal maka selisih yang berkaitan dengan proses produksi tersebut dialokasikan ke perkiraan harga pokok produksi sebagai penambahan harga pokok

penjualan. Kemudian ditutup ke dalam rekening laba rugi sehingga akan nampak tingkat laba yang sebenarnya dicapai. Berikut adalah perlakuan terhadap selisih yang timbul terhadap biaya produksi. Pada tabel 2 menjelaskan mengenai hasil analisis varians biaya produksi:

Tabel 2. Hasil Analisis Varians Biaya Produksi

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

Sumber: Data diolah

Pada tabel 2 menunjukkan analisis varians yang terjadi pada biaya produksi, meliputi hasil analisis varians harga bahan baku, varians kuantitas pemakaian bahan baku, varians tarif upah langsung, varians efisiensi upah langsung, varians *overhead* pabrik. Tahapan selanjutnya

adalah menutup selisih-selisih tersebut ke dalam rekening laba-rugi sehingga akan nampak pada tabel 3 menunjukkan varians keseluruhan yang ditanggung perusahaan. Pada tabel 3 revisi rekening laba-rugi akan diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 3: Revisi Rekening Laba-Rugi

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

Sumber: Data diolah

Berdasarkan Tabel di atas dapat diketahui bahwa rekening laporan laba rugi yang direvisi Selisih yang timbul akibat adanya revisi rekening laba-rugi akan mempengaruhi pada laporan laba rugi perusahaan, dimana menunjukkan laba bersih perusahaan rokok PT. Gandum Malang pada tahun 2013 akibat adanya ketidakefisienan biaya produksi aktual berdasarkan biaya standar produksi yang telah ditetapkan perusahaan. Berikut adalah hasil revisi atas laporan rugi-laba perusahaan sebagai dampak dari penyimpangan yang terjadi:

**Revisi Laporan Rugi Laba
Perusahaan Rokok PT. Gandum Malang
Tahun 2013**

Penjualan	Rp. 401.352.160.000
Harga pokok penjualan	Rp. 243.969.688.250
Varians	(Rp. 5.076.003.365,001) -
Laba Kotor	Rp. 152.306.468.384,999
Total Biaya Operasional	Rp. 26.632.824.043
Pajak	Rp. 10.975.733.600 -
Laba	Rp. 114.697.910.741,999
Pendapatan Luar Usaha	Rp. 16.014.194.050 -
Laba Bersih	Rp. 130.712.104.791,999

Sumber: Data diolah

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

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

1. PT. Gandum Malang merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai jenis rokok. Penyusunan anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik yang disusun ialah pada satu tingkatan kapasitas yaitu berdasarkan kapasitas normal. Sedangkan penyusunan anggaran biaya *overhead* yang dilakukan pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang berdasarkan biaya tahun sebelumnya dan disesuaikan dengan kondisi kapasitas produksi. Berkaitan dengan penyusunan standar biaya *overhead* pabrik, perusahaan belum melakukan pemisahan biaya *overhead* ke dalam unsur biaya tetap dan variabel.
2. Secara keseluruhan hasil perhitungan varians biaya pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang adalah tidak menguntungkan, yaitu sebesar Rp. 5.076.003.365,001. Hal ini berdasarkan pada varians harga bahan baku

mengalami selisih yang bersifat tidak menguntungkan sebesar Rp. 5.076.003.365,001. yang menunjukkan bahwa terjadi selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 10.713.902.717, varians *overhead* pabrik yang menunjukkan selisih tidak menguntungkan Rp. 876.415.645,491, varians kuantitas bahan baku yang menunjukkan terjadi selisih yang menguntungkan yaitu Rp. 5.126.585.000, varians tarif upah langsung menunjukkan selisih menguntungkan sebesar Rp. 324.207.197,49, dan varians efisiensi upah langsung menunjukkan selisih menguntungkan sebesar Rp. 1.063.522.800.

3. Berdasarkan hasil analisis varians yang dilakukan pada perusahaan rokok PT. Gandum Malang, menunjukkan bahwa perusahaan belum cukup baik dalam melakukan pengendalian biaya produksi, sehingga kurang efisien dalam melakukan pengendalian biaya produksi tersebut, sehingga pada bagian tertentu perlu dilakukan perbaikan. Berdasarkan asumsi tersebut maka dapat diketahui bahwa inefisiensi yang terjadi adalah karena disebabkan oleh faktor eksternal, hal ini dapat terjadi karena kurangnya perhatian terhadap prediksi di masa mendatang akan terjadinya kenaikan harga.

Saran

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

1. Selama ini PT. Gandum Malang tidak melakukan pemisahan biaya semivariabel pada biaya *overhead* pabrik. Padahal pemisahan biaya semivariabel adalah penting untuk menentukan tarif biaya *overhead* pabrik. Berdasarkan hal tersebut sebaiknya perusahaan melakukan pemisahan biaya *overhead* semivariabel ke dalam unsur biaya tetap dan variabel, sehingga perusahaan dapat dengan mudah menemukan penyebab terjadinya kenaikan atau penurunan biaya *overhead*.
2. Menyikapi adanya penyimpangan antara biaya produksi aktual dengan biaya produksi standar, maka perusahaan dapat meninjau kembali bagian yang bertanggung jawab atas terjadinya selisih, serta dapat mengambil upaya-upaya sebagai berikut:
 - a. Bagian pembelian harus pandai-pandai dalam memilih *supplier* bahan baku agar

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

Perusahaan perlu menetapkan adanya batas penyimpangan selisih yang terjadi, sehingga perusahaan mengetahui tingkat kewajaran dari penyimpangan yang terjadi tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Firdaus dan Wasilah Abdullah. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi ketiga. Jakarta: Salemba Empat.
- Aliminsyah dan Padji. 2005. *Kamus Istilah Akuntansi*. Bandung : Yrama Widya.

- Blocher, EJ, K.H Chen, G. Cokins dan T.W. Lin. 2007. *Manajemen Biaya: Penekanan Strategis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2006. *Akuntansi Biaya Tingkat Lanjut: Kajian Teori dan Aplikasi Edisi 1*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Carter, William K. 2011. *Akuntansi Biaya Buku 2 Edisi 14*. Terjemahan oleh: Krista. Jakarta: Salemba Empat.
- Daft, L. Richard. 2010. *Era Baru Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, H. Ray: Eric W. Noreen: dan Peter C. 2006. *Akuntansi Manajerial*. Edisi kesebelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Horngren, Foster, dan Datar. 2005. *Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial*. Jakarta: Erlangga.
- Mulyadi. 2007. *Akuntansi Biaya*. Edisi kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Nazir, M. 2009. *Metode Penelitian*. Bogor: Penerbit Ghalia Indonesia.
- Raiborn and Kinney. 2011. *Akuntansi Biaya Dasar dan Perkembangan*. Edisi ketujuh. Jakarta: Salemba Empat.
- Suryabrata, Sumadi. 2010. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Witjaksono, Armanto. 2006. *Akuntansi Biaya*. Edisi pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Internet:

- Ebta Setiawan. 2012. "Efisiensi". Diakses pada tanggal 14 September 2013. [Www.kbbi.web.id](http://www.kbbi.web.id)