

**ANALISIS BIAYA PRODUKSI SEBAGAI DASAR UNTUK MENYUSUN  
ANGGARAN FLEKSIBEL PADA PR. SEMANGGIMAS AGUNG  
TULUNGAGUNG**

**Alfonsus Verdian Widiarsane  
Siti Sunrowiyati**

**STIE Kesuma Negara Blitar**

**Abstrak:** *Setiap perusahaan dalam menyusun rencana dan pengelolaan bisnis dalam usahanya harus memenangkan persaingan agar dapat mempertahankan kelangsungan hidup dan mencapai tujuan perusahaan. Salah satu tujuan tersebut adalah memperoleh laba yang optimal dengan meminimalkan pengeluaran biaya (cost) yang terjadi dalam proses produksi. Laba atau rugi sering digunakan sebagai tolok ukur untuk menilai kinerja suatu perusahaan. Unsur-unsur yang menjadi bagian dalam memperoleh laba adalah pendapatan dan biaya. Biaya merupakan salah satu sumber informasi yang paling penting dalam analisis strategik perusahaan. Proses penentuan dan analisis biaya pada perusahaan dapat menggambarkan suatu kinerja perusahaan pada masa yang akan datang. Tujuan didalam penelitian ini adalah untuk mengetahui cara menyusun anggaran fleksibel sebagai biaya produksi berdasarkan analisis biaya produksi. Penelitian ini dilakukan di PR. Semanggimas Agung Tulungagung jalan Pahlawan LKVII/9 Tulungagung. Kesimpulan penelitian ini Dalam membuat anggaran fleksibel harus dibuat terlebih dahulu analisis biaya produksi yakni biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Untuk biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung menggunakan analisis dua selisih dan untuk biaya overhead pabrik menggunakan analisis tiga selisih. Range anggaran produksi dibuat dengan maksud untuk memudahkan manajemen perusahaan dapat memproduksi dengan kapasitas yang berbeda-beda. Dari range anggaran produksi maka dapat dibuat anggaran fleksibel yang kemudian dibandingkan antara biaya sesungguhnya yang terjadi dengan anggaran fleksibel pada kapasitas output produksi yang sama. Hasil penelitian ini adalah untuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik untuk tahun 2012, 2013 dan 2014 secara keseluruhan mengalami selisih yang menguntungkan. Saran dari penelitian ini adalah perusahaan dalam membuat anggaran seharusnya menggunakan anggaran fleksibel karena akan lebih sesuai dengan output yang di produksi dan lebih mendekati sesungguhnya. Bagi peneliti lain dapat membuat anggaran fleksibel yang lain dengan obyek atau range anggaran produksi yang lebih banyak lagi.*

**Kata Kunci:** *Analisis Biaya Produksi, Anggaran Fleksibel, Laba*

## **PENDAHULUAN**

Persaingan dunia usaha yang semakin ketat, mendorong setiap perusahaan menyusun rencana dan strategi bisnis dalam usahanya untuk memenangkan persaingan agar dapat mempertahankan kelangsungan hidup dan mencapai tujuan perusahaan. Salah satu tujuan tersebut adalah memperoleh laba yang optimal dengan meminimalkan pengeluaran biaya (cost) yang terjadi dalam proses produksi. Laba atau rugi sering digunakan sebagai tolok ukur untuk menilai kinerja suatu perusahaan. Unsur-unsur yang menjadi bagian dalam

memperoleh laba adalah pendapatan dan biaya. Bahan baku diartikan sebagai bahan yang digunakan untuk produksi yang dapat diidentifikasi dengan produk, mudah ditelusur ke produk, dan merupakan biaya yang besar atas produk. Dalam suatu kegiatan produksi perusahaan harus dapat mempertimbangkan biaya yang terdapat didalamnya salah satunya adalah biaya bahan baku. Biaya bahan baku harus dapat diefisienkan agar tidak terjadi pemborosan dalam penggunaan bahan baku, teknik yang digunakan yaitu dengan analisis selisih biaya bahan baku.

Selain biaya bahan baku perusahaan memiliki faktor utama lain untuk menjalankan kegiatan produksinya yaitu biaya tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja langsung dinilai sebagai kompensasi yang diberikan kepada semua karyawan yang terlibat langsung dalam pengolahan produk, mudah ditelusuri ke produk tertentu, dan merupakan biaya yang besar atas produk yang dihasilkan. Analisis atas biaya tenaga kerja langsung dalam suatu perusahaan perlu dilakukan agar laba yang optimal dapat dicapai. Dalam pengeluaran biaya produksi tersebut harus dilakukan pengendalian untuk menghindari pemborosan. Pengendalian biaya ini penting sekali untuk meminimalkan biaya produksi, tentunya dengan memperhatikan kualitas produk. Dengan biaya yang minimal maka akan menghasilkan laba optimal dimana laba yang optimal merupakan tujuan utama perusahaan.

PR. Semanggimas Agung Tulungagung merupakan bagian dari dunia usaha nasional yang mempunyai kedudukan sebagai perusahaan rokok swasta, memiliki potensi besar dalam memproduksi produk rokoknya, serta peranannya yang juga memberikan devisa kepada negara sangat strategis dalam mewujudkan tujuan pembangunan nasional. PR. Semanggimas merupakan perusahaan yang bersifat padat karya yaitu lebih banyak menggunakan tenaga kerja manusia dari pada tenaga mesin. Dengan demikian, kemampuan PR. Semanggimas dalam menyusun anggaran yang mempunyai sifat fleksibel sebagai sistem perencanaan dan pengendalian dalam perusahaan perlu ditingkatkan sehingga tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai. Untuk menghindari peningkatan biaya produksi yang terus menerus, perusahaan perlu menyusun anggaran yang mempunyai sifat fleksibel sebagai sistem perencanaan dan pengendalian dalam perusahaan. Sebagai dasar pengendalian biaya maka anggaran harus sistematis, realistis, dan mampu dipakai untuk ukuran atas penyimpangan-penyimpangan biaya yang terjadi dengan membandingkan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan. Berdasarkan uraian yang tersebut diatas, untuk itu peneliti mengambil judul : “Analisis Biaya Produksi Sebagai Dasar Untuk Menyusun Anggaran Fleksibel Pada PR. Semanggimas Agung Tulungagung”.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan permasalahan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Bagaimana penerapan analisis biaya produksi sebagai dasar dalam menyusun anggaran fleksibel pada PR. Semanggimas Agung Tulungagung?

### **Tujuan Penelitian**

Tujuan didalam penelitian ini adalah: Untuk mengetahui penerapan analisis biaya produksi sebagai dasar dalam menyusun anggaran fleksibel pada PR. Semanggimas Agung Tulungagung.

**Kegunaan Penelitian**

1. Bagi perusahaan  
Memberikan sumbangan pemikiran pada perusahaan khususnya pada manajemen perusahaan dalam menerapkan analisis biaya produksi sebagai upaya dalam menyusun anggaran fleksibel.
2. Bagi pihak lain  
Diharapkan dengan adanya penelitian ini, dapat dijadikan sebagai referensi bagi penelitian-penelitian selanjutnya dan menjadi sebuah acuan pada proses belajar mengajar.
3. Bagi peneliti  
Merupakan kesempatan yang baik untuk mencoba mengaplikasikan teori yang pernah penulis dapatkan dari bangku kuliah kedalam praktek lapangan.

**LANDASAN TEORI****Penelitian Terdahulu**

1. Dwi Styaningsih (2007), melakukan penelitian dengan judul “Analisis Biaya Produksi Sebagai Dasar Untuk Menyusun Anggaran Fleksibel Usaha Gendang “UD Mahendra” Sentul Blitar” dengan menggunakan variabel:
  - a. Analisis Biaya Produksi
  - b. Menyusun Anggaran FleksibelHasil yang di dapat adalah:
  - a. Dari hasil penelitian ini adalah untuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik untuk tahun 2004, 2005, dan tahun 2006 secara keseluruhan mengalami selisih yang saling menguntungkan.
  - b. Dari perhitungan anggaran fleksibel dapat diperoleh selisih yang menguntungkan baik untuk bahan baku maupun biaya *overhead* pabrik tahun 2004, 2005 dan tahun 2006.
  - c. Dalam membuat anggaran fleksibel harus dibuat terlebih dahulu analisis biaya produksi yakni biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Untuk bahan baku dan tenaga kerja langsung menggunakan analisis dua selisih dan biaya *overhead* pabrik menggunakan analisis tiga selisih. *Range* anggaran produksi dibuat dengan maksud untuk memudahkan manajemen perusahaan dapat memproduksi dengan kapasitas yang berbeda-beda. Dari *range* anggaran produksi maka dapat dibuat anggaran fleksibel yang kemudian dibandingkan antara biaya sesungguhnya yang terjadi dengan anggaran fleksibel pada kapasitas *output* produksi yang sama.
  - d. Hasil penelitian ini adalah untuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik baik untuk tahun 2004 maupun tahun 2006 secara keseluruhan mengalami selisih yang menguntungkan. Perhitungan anggaran fleksibel dapat diperoleh selisih yang menguntungkan baik untuk bahan baku maupun biaya *overhead* pabrik tahun 2004 dan 2006.
2. Harti Utami (2008), melakukan penelitian dengan judul “Penggunaan Anggaran Fleksibel Dalam Perencanaan dan Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik” (Studi Kasus Pada UD. Classic Tanggung Blitar) dengan menggunakan variabel:
  - a. Penggunaan Anggaran Fleksibel
  - b. Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik

Hasil yang didapat adalah:

- a. Selisih digunakan sebagai dasar bagi manajemen untuk mengambil tindakan perbaikan, karena dengan adanya selisih tersebut dapat diketahui bagian mana yang memerlukan tindakan perbaikan dan bagian mana yang belum dilakukan perbaikan. Untuk mencapai tujuan tersebut, dalam penelitian ini menggunakan metode empat selisih yang terjadi.
  - b. Hasil perhitungan dengan analisis selisih terhadap biaya produksi, apabila menggunakan anggaran statis adalah sebesar Rp. 291.900. sedangkan tingkah laku biaya dengan berdasarkan pada kapasitas yang mendekati realisasi adalah sebesar Rp. 556.737.
  - c. Penggunaan anggaran fleksibel sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya *overhead* pabrik akan memberikan informasi yang lebih mendekati kebenaran, teliti, dan tidak menyesatkan manajemen dalam mengambil keputusan.
  - d. Perusahaan kerajinan kayu UD. Classic Tanggung Blitar harus menerapkan anggaran fleksibel sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya *overhead* pabrik sehingga membantu manajemen dalam perencanaan dan pengambilan keputusan.
3. Tri Yuanawati (2011), melakukan penelitian dengan judul “Analisis Biaya Produksi Sebagai Dasar Dalam Menyusun Anggaran Fleksibel Pada Perusahaan PT. Azafood Bitar” dengan menggunakan variabel:
- a. Analisis Biaya Produksi
  - b. Menyusun Anggaran Fleksibel

Hasil yang didapat adalah:

- a. Dalam membuat anggaran fleksibel harus dibuat terlebih dahulu analisis biaya produksinya itu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Untuk bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung menggunakan analisis dua selisih dan biaya *overhead* pabrik menggunakan analisis tiga selisih.
- b. *Range* produksi dibuat dengan maksud untuk memudahkan manajemen perusahaan dapat memproduksi dengan kapasitas yang berbeda-beda.
- c. Dari *range* anggaran produksi maka dapat dibuat anggaran fleksibel yang kemudian dibandingkan antara biaya sesungguhnya yang terjadi dengan anggaran fleksibel pada kapasitas *output* produksi yang sama.
- d. Dari hasil penelitian untuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik baik untuk tahun 2006, 2007, 2008, 2009 dan 2010 secara keseluruhan mengalami selisih yang menguntungkan.

### Teori Penelitian

#### 1. Pengertian Biaya dan Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (2009:8) Biaya adalah merupakan obyek yang dicatat, digolongkan, diringkas dan disajikan oleh akuntansi biaya. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur didalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut di atas:

- a. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
- b. Diukur dalam satuan uang
- c. Yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi
- d. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu

Menurut Mulyadi (2009:7) Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian, serta penafsiran informasi biaya adalah tergantung untuk siapa proses tersebut ditujukan. Proses akuntansi biaya dspst ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pemakai luar perusahaan. Proses akuntansi biaya dapat ditujukan pula untuk memnuhi kebutuhan pemakai dalam perusahaan. Dalam hal ini akuntansi biaya harus memperhatikan karakteristik akuntansi manajemen. Dengan demikian akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen.

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok: penentuan kos produk, pengendalian biaya, dan pengembalian keputusan khusus. Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa yang lalu atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan kos produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan.

## 2. Klasifikasi Umum Biaya

Menurut Garrison, Noreen dan Brewer (2013:26) Sebagian besar perusahaan manufaktur membagi biaya produksi ke dalam tiga kategori besar bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead*). Bahan baku langsung (*direct material*) adalah bahan baku yang menjadi bagian utama dari produk jadi dimana biayanya dapat ditelusuri dengan mudah ke produk jadi. Tenaga kerja langsung (*direct labor*) meliputi biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri dengan mudah ke masing-masing unit produk. Tenaga kerja langsung terkadang disebut juga tenaga kerja manual (*touch labor*) karena tenaga kerja langsung melakukan kerja tangan atas produk pada saat produksi.

## 3. Biaya Produksi

Menurut Rudianto (2009:80) Dalam proses perencanaan produksi, perusahaan harus mempertimbangkan beberapa elemen yang terkait, yaitu volume penjualan yang direncanakan, volume persediaan barang pada awal periode dan volume persediaan barang pada akhir periode tertentu. Jumlah barang yang direncanakan akan dijual dalam satu periode ditambah dengan persediaan barang pada akhir periode yang diinginkan dikurangi dengan persediaan barang pada awal periode tersebut sama dengan jumlah barang yang akan diproduksi pada periode tersebut.

### a. Anggaran Biaya Bahan Baku

Penetapan anggaran biaya bahan baku , ditentukan oleh kebutuhan dari setiap unit produk yang dihasilkan perusahaan, dikalikan dengan volume produksi, sehingga ditemukan volume total bahan baku untuk periode tersebut.

### b. Anggaran Biaya Tenaga Kerja

Anggaran biaya tenaga kerja merupakan rencana pembayaran biaya tenaga kerja di dalam suatu periode tertentu yang dibutuhkan untuk memproduksi seluruh produk yang direncanakan di dalam suatu periode tertentu.

- c. Anggaran Biaya *Overhead*  
Anggaran biaya *overhead* adalah seluruh biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja, yang direncanakan akan dibayarkan dalam satu periode tertentu. Biaya *overhead* mencakup tiga kelompok biaya, yaitu:
- 1) Biaya bahan penolong, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk bahan-bahan yang dibutuhkan di dalam suatu produk, tetapi bukan merupakan komponen utama dari suatu produk.
  - 2) Biaya tenaga kerja penolong, adalah gaji atau upah untuk membayar para pekerja yang terlibat dalam proses produksi tetapi tidak secara langsung berperan di dalam proses menghasilkan produk tersebut.
  - 3) Biaya *pabrikase* lainnya, adalah biaya *overhead* selain biaya bahan penolong dan tenaga kerja penolong. Biaya ini mencakup:
    - a) Biaya penyusunan mesin pabrik
    - b) Biaya penyusunan bangunan pabrik
    - c) Biaya listrik pabrik
    - d) Biaya air PAM pabrik
    - e) Biaya telepon pabrik
4. Pengertian Anggaran dan Anggaran Fleksibel  
Menurut Rudianto (2013:64) Anggaran adalah rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, jurnal, dan sistematis. Dengan demikian anggaran merupakan rencana kerja organisasi di masa mendatang. Proses penyiapan anggaran disebut penganggaran.  
Menurut Rudianto (2013:68) jenis anggaran ada tiga yaitu:
- a. Anggaran Biaya Bahan Baku  
Rencana besarnya biaya bahan baku yang akan dikeluarkan perusahaan selama suatu periode tertentu di masa mendatang.
  - b. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung  
Rencana besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk membayar biaya tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam proses produksi selama suatu periode tertentu di masa mendatang.
  - c. Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik  
Rencana besarnya biaya produksi di luar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- Menurut Rudianto (2009:213) Anggaran fleksibel adalah anggaran yang disusun dengan kemampuan untuk memberikan penyesuaian tolok ukur yang baik atas setiap perubahan tingkat aktivitas aktual yang dialami perusahaan. Untuk menyusun anggaran fleksibel, perusahaan harus membangun suatu rumus atau tarif tertentu dari setiap elemen biaya yang dibuat.
- Menurut Garrison (2013:440) anggaran fleksibel memperhitungkan perubahan-perubahan dalam aktivitas yang mempengaruhi biaya. Anggaran fleksibel (*fleksibel budget*) memberikan estimasi nilai pendapatan dan biaya yang seharusnya terjadi untuk setiap tingkat aktivitas dalam periode tertentu.
5. Analisis Varian dan Analisis Selisih Biaya Produksi  
Menurut Mulyadi (2009:395) penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar disebut dengan selisih (*variance*). Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis, dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Analisis selisih biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung berbeda dengan analisis selisih biaya *overhead* pabrik. Dalam analisis selisih biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung hanya dikenal dua macam kapasitas: kapasitas sesungguhnya dan kapasitas standar; sedangkan dalam analisis selisih biaya *overhead* pabrik dikenal tiga macam kapasitas: kapasitas sesungguhnya, kapasitas standar, kapasitas normal (kapasitas yang terakhir ini digunakan untuk menghitung tarif biaya *overhead* pabrik).

Ada tiga model analisis selisih biaya produksi langsung:

a. Model satu selisih (*the one-way model*)

Dalam analisis selisih biaya produksi hanya akan dijumpai tiga selisih: selisih biaya bahan baku, selisih biaya tenaga kerja langsung, dan selisih biaya *overhead* pabrik. Hasil perhitungan selisih diberi tanda L (selisih laba atau selisih yang menguntungkan) dan tanda R (selisih rugi). Analisis selisih dalam model ini dapat digambarkan dengan rumus berikut ini:

$$St = (HSt \times KSt) - (HS \times KS)$$

Di mana:

St = Total selisih

HSt = Harga standar

KSt = Kuantitas standar

HS = Harga sesungguhnya

KS = Kuantitas sesungguhnya

b. Model dua selisih (*the two-way model*)

Dalam model analisis ini, selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar dipecah menjadi dua macam selisih, yaitu selisih harga dan selisih kuantitas atau efisiensi. Rumus perhitungan dua selisih dapat dinyatakan dengan persamaan berikut:

$$SH = (HSt - HS) \times KS \text{ rumus perhitungan selisih harga}$$

$$SK = (KSt - KS) \times HSt \text{ rumus perhitungan selisih kuantitas}$$

Di mana:

SH = Selisih harga

SK = Selisih kuantitas/Efisiensi

HSt = Harga standar

KSt = Kuantitas standar

HS = Harga sesungguhnya

KS = Kuantitas sesungguhnya

Dalam hubungannya dengan biaya bahan baku, analisis selisih biaya bahan baku menjadi selisih harga dan selisih kuantitas ditujukan untuk membebaskan tanggung jawab terjadinya masing-masing jenis selisih tersebut kepada manajer yang bertanggung jawab. Selisih harga yang timbul menjadi tanggung jawab manajer fungsi pembelian, sedangkan selisih kuantitas menjadi tanggung jawab manajer fungsi produksi.

1) Selisih biaya bahan baku

a) Selisih harga bahan baku

$$(HSt - HS) \times KS$$

b) Selisih kuantitas bahan baku

$$(KSt - KS) \times HSt$$

2) Selisih biaya tenaga kerja langsung

a) Selisih tarif upah

$$(TUS - TUS) \times JKS$$

- b) Selisih efisiensi upah  
 $(JKSt - JKS) \times TUST$
- c. Model tiga selisih (*the three-way model*)  
Dalam model tiga selisih, rumus perhitungan selisih harga dan selisih kuantitas tergantung dari jenis hubungan harga dan kuantitas standar dengan harga dan kuantitas sesungguhnya.  
Rumus perhitungan selisih harga dan selisih kuantitas dalam kondisi harga standar dan kuantitas standar masing-masing lebih rendah dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya dapat dinyatakan dalam persamaan berikut ini;  
 $SH = (HSt - HS) \times KSt$  untuk menghitung selisih harga.  
 $SK = (KSt - KS) \times HSt$  untuk menghitung selisih kuantitas.  
 $SHK = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$  untuk menghitung selisih gabungan yang merupakan selisih harga/kuantitas.  
Rumus perhitungan selisih harga dan selisih kuantitas dalam kondisi harga standar dan kuantitas standar masing-masing lebih tinggi dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya dapat dinyatakan dalam persamaan berikut ini:  
 $SH = (HSt - HS) \times KS$  untuk menghitung selisih harga.  
 $SK = (KSt - KS) \times HS$  untuk menghitung selisih kuantitas.  
 $SHK = (HSt - HS) \times (KSt - KS)$  untuk menghitung selisih gabungan yang merupakan selisih harga/kuantitas.
- d. Selisih biaya *overhead* pabrik  
Perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah menggunakan kapasitas normal, sedangkan pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk menggunakan kapasitas sesungguhnya yang dicapai. Dalam perusahaan yang menggunakan sistem biaya standar, analisis selisih biaya *overhead* pabrik dipengaruhi pula oleh kapasitas standar.  
Selisih biaya *overhead* pabrik yang dihitung dengan model satu selisih dapat dipecah menjadi tiga macam selisih:
- 1) Selisih pengeluaran  
Selisih pengeluaran adalah perbedaan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dengan biaya *overhead* yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya dengan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk pada kapasitas sesungguhnya (kapasitas sesungguhnya dengan tarif standar).
  - 2) Selisih kapasitas  
Selisih kapasitas adalah disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya *overhead* pabrik tetap yang dianggarkan dengan biaya *overhead* pabrik tetap yang dibebankan kepada produk.
  - 3) Selisih efisiensi  
Selisih efisiensi adalah tarif biaya *overhead* pabrik dikalikan dengan selisih antara kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya.  
Selisih biaya *overhead* pabrik dapat dipecah menjadi 3 macam selisih berikut ini:



|   |            |
|---|------------|
| 1) Selisih pengeluaran ( <i>spending variance</i> )                                       |            |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya   | xxx        |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap pada kapasitas normal                                  | <u>xxx</u> |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel sesungguhnya  | xxx        |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel yang dianggarkan pada jam yang sesungguhnya dicapai | <u>xxx</u> |
| Selisih pengeluaran   | <u>xxx</u> |
| 2) Selisih kapasitas ( <i>idle capacity variance</i> )                                    |            |
| Kapasitas normal  | xxx        |
| Kapasitas sesungguhnya  | <u>xxx</u> |
| Kapasitas yang tidak terpakai   | xxx        |
| Tarif biaya <i>overhead</i> pabrik tetap  | <u>xxx</u> |
| Selisih kapasitas   | <u>xxx</u> |
| 3) Selisih efisiensi  |            |
| Jam standar   | xxx        |
| Jam sesungguhnya  | <u>xxx</u> |
| Selisih efisiensi   | xxx        |
| Tariff biaya <i>overhead</i> pabrik   | <u>xxx</u> |
| Selisih efisiensi   | <u>xxx</u> |

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### Data Perusahaan

#### 1. Sejarah Berdirinya PR. Semanggi Mas Agung

Perusahaan Rokok Semanggimas Agung berdiri pada tahun 1992 dengan mendapat Surat Ijin Perusahaan (SIP) nomor 01075 pada tanggal 12 Februari 1992. Perusahaan ini didirikan oleh Bapak Boentoro dan merupakan Perusahaan Perseorangan. Hanya terdiri dari 50 orang tenaga kerja, 6 bulan berikutnya menjadi 200 orang kemudian pada tahun 1995 menjadi 600 orang. Pada tahun 1998-2000 bertambah menjadi 1200 orang tenaga kerja tetapi pada tahun 2004 berkurang sebanyak 400 orang, kemudian pada tahun 2005-2008 jumlah tenaga kerja meningkat 600 orang tenaga kerja.

Sejak perusahaan ini berdiri hingga saat ini perusahaan tidak mengalami perubahan nama, hal ini disebabkan belum ada peralihan kepemimpinan dan kepemilikan. Adapun lokasi Pabrik Rokok Semanggimas Agung adalah di Jalan Pahlawan LK VII/9 Tulungagung. Pemilihan lokasi ini mempunyai keuntungan dilihat dari letaknya yang strategis yaitu berada di tepi jalan raya. Dimana hal ini untuk mempermudah pengangkutan bahan baku maupun hasil produksi.

##### a. Visi dan Misi perusahaan

Visi perusahaan adalah menjadi perusahaan besar yang mampu tumbuh kembang berkelanjutan, memberikan produk yang dapat memenuhi harapan konsumen untuk memperoleh keuntungan yang optimal dan memiliki peran dominan dalam industri rokok.

Misi perusahaan adalah menawarkan pengalaman merokok terbaik kepada konsumen, menyediakan produk-produk inovatif bermutu tinggi, sekaligus memberikan manfaat bagi semua *Stakeholder*.

b. Lokasi Perusahaan

Lokasi perusahaan mempunyai peran penting, karena dapat mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan dalam melakukan aktivitasnya. Pada dasarnya lokasi perusahaan mengandung 2 makna yaitu tempat kediaman dan tempat kedudukan perusahaan yang dimaksud tempat kediaman adalah tempat dimana perusahaan mengadakan segala aktivitas teknisnya dalam arti melakukan produksi. Sedangkan yang dimaksud tempat kedudukan perusahaan adalah tempat dimana perusahaan mengadakan aktivitasnya administrasinya. Pemilihan lokasi ini didasarkan pada beberapa faktor di antaranya:

1) Tenaga Kerja

Tenaga kerja merupakan faktor produksi yang sangat menentukan keberhasilan aktivitas perusahaan.

2) Kebutuhan Bahan Baku

Alasan yang ikut mendukung didirikannya perusahaan dilokasi tersebut adalah kontinuitas penyediaan bahan baku.

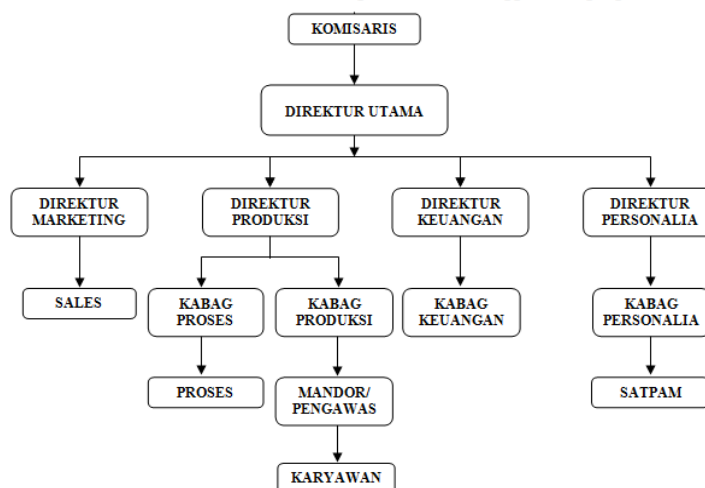
3) Transportasi

Perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam hal transportasi, karena letak perusahaan dekat dengan jalan raya.

c. Struktur organisasi

Pembagian tugas sangat diperlukan untuk sekelompok orang yang bekerjasama dalam jumlah yang relatif banyak serta mempunyai tujuan yang ingin dicapai. Oleh sebab itu PR, Semanggimas Agung Tulungagung menyusun Struktur Organisasi sebagai berikut:

Gambar 2.2 Struktur Organisasi PR.Semanggi Mas Agung



Sumber: PR. Semanggi Mas Agung Tulungagung

d. Profil Usaha

1) Karyawan

Karyawan atau tenaga kerja perusahaan adalah salah satu faktor utama yang selalu ada dalam perusahaan untuk menjalankan segala aktivitas perusahaan tersebut, baik aktivitas produksi, pemasaran, maupun aktivitas-aktivitas lainnya.

## a) Jumlah dan klasifikasi tenaga kerja

Suatu perusahaan dalam melaksanakan kegiatan ekonomi tidak hanya membutuhkan bahan baku dan bahan penolong saja, tetapi juga membutuhkan tenaga manusia untuk menggerakkan dan menyempurnakan proses kegiatan tersebut.

Tabel 1.  
Data Jumlah dan Klasifikasi Tenaga Kerja PR. Semanggimas Agung  
Tulungagung Tahun 2014

| No          | Tenaga Kerja              | Pria | Wanita | Jumlah |
|-------------|---------------------------|------|--------|--------|
| 1           | Tenaga Kerja non produksi | 32   | 37     | 69     |
| 2           | Tenaga kerja produksi     | 107  | 857    | 964    |
| J u m l a h |                           | 139  | 894    | 1033   |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung, Tulungagung 2014

Tabel 2.  
Jumlah Karyawan Produksi PR. Semanggimas Agung Tulungagung Tahun 2014

| No          | Jabatan            | Jumlah (orang) |
|-------------|--------------------|----------------|
| 1.          | Proses             | 15             |
| 2.          | Giling dan Packing | 949            |
| J u m l a h |                    | 964            |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung, Tulungagung 2014

Tabel 3.  
Jumlah Karyawan Non Produksi PR. Semanggimas Agung Tulungagung  
Tahun 2014

| No          | Jabatan                      | Jumlah (Orang) |
|-------------|------------------------------|----------------|
| 1.          | Direktur Utama               | 1              |
| 2.          | Direktur Marketing           | 1              |
| 3.          | Direktur Produksi            | 1              |
| 4.          | Direktur Keuangan            | 1              |
| 5.          | Direktur Personalia          | 1              |
| 6.          | Kabag Produksi               | 3              |
| 7.          | Kabag Keuangan/ Administrasi | 6              |
| 8.          | Kabag Personalia             | 1              |
| 9.          | Kabag Proses                 | 2              |
| 10.         | Sales                        | 12             |
| 11.         | Mandor                       | 20             |
| 12.         | Satpam                       | 20             |
| J u m l a h |                              | 69             |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung,

2. Jam kerja

PR. Semanggimas Agung Boyolangu Kabupaten Tulungagung menetapkan pengaturan kerja yaitu enam hari kerja dalam satu minggu.

Dalam satu hari rata-rata waktu kerja yang digunakan adalah delapan jam kerja dengan satu jam istirahat kecuali pada hari jum'at diberikan waktu istirahat selama dua jam.

Untuk penentuan jam kerja karyawan, pimpinan perusahaan menetapkan kebijakan sebagai berikut:

a. Bagian Produksi

1) Hari Senin sampai hari Jum'at

Jam kerja I : 06.00-12.00

Istirahat : 12.00-13.00

Jam kerja II : 13.00-14.00

2) Hari Sabtu

Jam kerja I : 06.00-10.00

Istirahat : 10.00-11.00

Jam kerja II : 11.00-12.00

b. Bagian Administrasi

1) Hari Senin sampai hari Jum'at

Jam kerja I : 08.00-12.00

Istirahat : 12.00-13.00

Jam kerja II : 13.00-16.00

2) Hari Sabtu

Jam kerja I : 08.00-12.00

Istirahat : 12.00-13.00

Jam kerja II : 13.00-14.00

**Data Hasil Produksi**

1. Mengidentifikasi Data dan mengelompokkan data menurut biaya-biaya produksi

a. Anggaran Biaya Bahan Baku

Anggaran biaya bahan baku merupakan biaya-biaya untuk menunjang persediaan bahan yang dibutuhkan dalam proses produksi.

Tabel 4.  
Anggaran dan Realisasi Proses Produksi  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

| Tahun Anggaran dan Realisasi |           | Dji-It Kuning | Dji-It Exclusive | Total     |
|------------------------------|-----------|---------------|------------------|-----------|
| 2014                         | Anggaran  | 1.359.423     | 31.221           | 1.390.644 |
|                              | Realisasi | 1.272.714     | 27.645           | 1.300.359 |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung

Tabel 5.  
Anggaran dan Realisasi Biaya Bahan Baku PR. Semanggimas Agung  
Tulungagung 2014  
(Dji-it Kuning)

| Bahan Baku | Anggaran |                | Realisasi |                |
|------------|----------|----------------|-----------|----------------|
|            | Quantity | Rp.            | Quantity  | Rp.            |
| Tembakau   | 228.619  | 10.973.713.863 | 228.350   | 10.759.852.000 |
| Cengkeh    | 82.833   | 12.093.615.821 | 82.670    | 11.987.150.000 |
| Saos       | 19.880   | 2.644.028.884  | 19.740    | 2.615.550.000  |
| total      | 331.332  | 25.711.358.567 | 330.760   | 25.362.552.000 |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung

Tabel 6.  
Anggaran dan Realisasi Biaya Bahan Baku PR. Semanggimas Agung  
Tulungagung 2014  
(Dji-it Exclusive)

| Bahan Baku | Anggaran |               | Realisasi |               |
|------------|----------|---------------|-----------|---------------|
|            | Quantity | Rp.           | Quantity  | Rp.           |
| tembakau   | 8.983    | 431.207.355   | 8.733     | 411.498.966   |
| Cengkeh    | 3.947    | 576.304.275   | 3.742     | 542.590.000   |
| Saos       | 681      | 90.515.433    | 679       | 89.967.500    |
| total      | 13.611   | 1.098.027.063 | 13.154    | 1.044.056.460 |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung

b. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tabel 7.  
Anggaran dan Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung PR. Semanggimas Agung  
Tulungagung (Dji-it Kuning)

| Tahun | Biaya     | Harian        | Borongan    | Jumlah        |
|-------|-----------|---------------|-------------|---------------|
| 2014  | Anggaran  | 3.489.746.130 | 792.435.617 | 4.282.181.747 |
|       | Realisasi | 3.237.410.162 | 703.789.300 | 3.941.199.462 |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung

Tabel 8.  
Anggaran dan Realisasi Biaya TKL PR. Semanggimas Agung Tulungagung (Dji-it  
Exclusive)

| Biaya     | Tahun | Harian     | Borongan   | Jumlah      |
|-----------|-------|------------|------------|-------------|
| Anggaran  | 2014  | 72.745.280 | 30.283.451 | 103.028.731 |
| Realisasi |       | 64.834.308 | 21.834.500 | 86.668.808  |

Sumber data: PR. Semanggimas Agung Tulungagung

c. Anggaran biaya *overhead* pabrik

Tabel 9.  
Biaya *Overhead* Pabrik PR. Semanggimas Agung Tulungagung Tahun 2014

| Jenis Biaya  | Anggaran      |               | Realisasi     |               |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|
|  | Tetap         | Variabel      | Tetap         | Variabel      |
| <b>Biaya Overhead Pabrik</b>                           |               |               |               |               |
| 1. B. Bahan Pembantu                                   |               | 26.079.500    |               | 25.336.000    |
| 2. B. Angkut Bahan                                     |               | 9.430.330     |               | 8.913.240     |
| 3. B. Ongkos N/T bahan                                 |               | 832.700       |               | 758.450       |
| 4. B. Tambah Daya                                      | 58.972.300    |               | 58.416.600    |               |
| 5. B. Adm & Alat Adm                                   | 13.586.850    |               | 11.763.185    |               |
| 6. B. Umum   | 2.745.000     | 11.233.900    | 1.839.700     | 9.830.168     |
| 7. Biaya Perjalanan Dinas                              |               | 2.677.000     |               | 1.547.000     |
| 8. Biaya Transport                                     |               | 1.763.660     |               | 1.103.323     |
| 9. Biaya Pemasaran                                     |               | 2.549.520     |               | 1.870.900     |
| 10. Biaya Alat Listrik                                 |               | 644.000       |               | 540.000       |
| 11. PBB  |               |               |               |               |
| 12. B. Perlengkapan Satpam                             | 6.435.000     | 24.212.475    | 5.814.000     | 23.443.640    |
| 13. B. Bakar & Pelumas                                 |               | 46.571.805    |               | 45.937.338    |
| 14. B. Tlp, Listrik dan air                            |               | 1.727.522.312 |               | 1.725.322.521 |
| 15. B. TKTL  |               |               |               |               |
| 16. Biaya Asuransi                                     | 131.114.989   |               | 130.493.902   |               |
| 17. B. Pnyutn Inven Kantr                              | 7.378.646     |               | 6.779.307     |               |
| 18. B. Penyusutan Ged. Pabrik                          | 29.850.550    |               | 29.186.380    |               |
| Jumlah Anggaran Dan Realisasi Biaya Tetap dan Variabel | 250.083.335   | 1.853.517.202 | 244.293.074   | 1.844.602.580 |
| Jumlah Total Biaya Tetap dan Variabel                  | 2.103.600.537 |               | 2.088.895.654 |               |

Sumber: PR. Semanggi Mas Agung Tulungagung yang sudah di olah penulis

2. Analisis *Varsians*

a. Selisih biaya bahan baku (harga dan kuantitas)

1) Selisih Harga Bahan Baku

(Harga Standar - Harga Aktual) x Kuantitas Standar

2) Selisih Kuantitas Bahan Baku

(Kuantitas Standar - Kuantitas Aktual) x Harga Standar

Dji-it Kuning Tahun 2014

1) Standar harga bahan baku

$$\text{Standar harga bahan baku} = \frac{\text{rencana biaya bahan baku}}{\text{rencana bahan baku yang digunakan}}$$

$$\text{Standar harga tembakau} = \frac{10.973.713.863}{228.619} = 48.000/\text{kg}$$

$$\text{Standar harga cengkeh} = \frac{12.093.615.821}{82.833} = 146.000/\text{kg}$$

$$\text{Standar harga saos} = \frac{2.644.028.884}{19.880} = 133.000/\text{kg}$$

2) Harga beli bahan baku sesungguhnya

$$\text{Harga sesungguhnya} = \frac{\text{biaya bahan baku sesungguhnya}}{\text{bahan baku yang digunakan sesungguhnya}}$$

$$\text{Harga beli tembakau sesungguhnya} = \frac{10.759.852}{228.350} = 47.120/\text{kg}$$

$$\text{Harga beli cengkeh sesungguhnya} = \frac{11.987.150.000}{82.670} = 145.000/\text{kg}$$

$$\text{Harga beli saos sesungguhnya} = \frac{2.615.550.000}{19.740} = 132.500/\text{kg}$$

Dji-it Exclusive Tahun 2014

1) Standar harga bahan baku

$$\text{Standar harga bahan baku} = \frac{\text{rencana biaya bahan baku}}{\text{rencana bahan baku yang digunakan}}$$

$$\text{Standar harga tembakau} = \frac{431.207.355}{8.983} = 48.000/\text{kg}$$

$$\text{Standar harga cengkeh} = \frac{576.304.275}{3.947} = 146.000/\text{kg}$$

$$\text{Standar harga saos} = \frac{90.515.433}{681} = 133.000/\text{kg}$$

2) Harga beli bahan baku sesungguhnya

$$\text{Harga sesungguhnya} = \frac{\text{biaya bahan baku sesungguhnya}}{\text{bahan baku yang digunakan sesungguhnya}}$$

$$\text{Harga beli tembakau sesungguhnya} = \frac{411.498.960}{8.733} = 47.120/\text{kg}$$

$$\text{Harga beli cengkeh sesungguhnya} = \frac{542.590.000}{3.742} = 145.000/\text{kg}$$

$$\text{Harga beli saos sesungguhnya} = \frac{89.967.500}{679} = 132.500/\text{kg}$$

Tahun 2014 Dji-it Kuning

1) Selisih harga beli (SHB) bahan baku

$$\begin{aligned} \text{SHB Tembakau} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (48.000 - 47.120) \times 228.350 \\ &= 200.948.000 \text{ (Menguntungkan)} \\ \text{SHB Cengkeh} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (146.000 - 145.000) \times 82.670 \\ &= 82.670.000 \text{ (Menguntungkan)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{SHB Saos} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (133.000 - 132.500) \times 19.740 \\ &= 9.870.000 \text{ (Menguntungkan)} \end{aligned}$$

2) Selisih kuantitas bahan baku (SKB)

$$\begin{aligned} \text{SKB Tembakau} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (228.619 - 228.350) \times 48.000 \\ &= 12.912.000 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SKB Cengkeh} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (82.833 - 82.670) \times 146.000 \\ &= 23.798.000\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SKB Saos} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (19.880 - 19.740) \times 132.500 \\ &= 18.550.000\end{aligned}$$

Tahun 2014 Dji-it Exclusive

1) Selisih harga beli (SHB) bahan baku

$$\begin{aligned}\text{SHB Tembakau} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (48.000 - 47.120) \times 8.733 \\ &= 7.685.040 \text{ (Menguntungkan)}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SHB Cengkeh} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (146.000 - 145.000) \times 3.742 \\ &= 3.742.000 \text{ (Menguntungkan)}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SHB Saos} &= (\text{Hst} - \text{Hs}) \times \text{Ks} \\ &= (133.000 - 132.500) \times 679 \\ &= 339.500 \text{ (Menguntungkan)}\end{aligned}$$

2) Selisih kuantitas bahan baku (SKB)

$$\begin{aligned}\text{SKB Tembakau} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (8.983 - 8.733) \times 48.000 \\ &= 12.000.000\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SKB Cengkeh} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (3.947 - 3.742) \times 146.000 \\ &= 29.930.000\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{SKB Saos} &= (\text{Kst} - \text{Ks}) \times \text{Hst} \\ &= (681 - 679) \times 133.000 \\ &= 266.000\end{aligned}$$

b. Selisih biaya tenaga kerja langsung (tarif upah dan efisiensi upah)

1) Selisih Tarif Upah

$$(\text{Upah Standar} - \text{Upah Aktual}) \times \text{Jam Standar}$$

2) Selisih Efisiensi/Jam

$$(\text{Jam Standar} - \text{Jam Aktual}) \times \text{Upah Standar}$$

Tahun 2014 Dji-it Kuning

1) Biaya Standar Tenaga kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{Tarif Upah TKL} &= \frac{\text{Rencana biaya tenaga kerja langsung}}{\text{Rencana produk rokok yang dihasilkan}} \\ &= \frac{4.282.181.747}{1.359.423}\end{aligned}$$

$$= \text{Rp. 3.150 / pack}$$

2) Biaya Sesungguhnya Tenaga Kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{Tarif Upah TKL} &= \frac{\text{Biaya tenaga kerja sesungguhnya}}{\text{Produk yang dihasilkan sesungguhnya}} \\ &= \frac{3.941.199.462}{1.272.714} \\ &= \text{Rp. 3.096,69 / pack}\end{aligned}$$



Jam kerja standar  
 26 hari x 12 bulan x 9 jam = 2.808 jam  
 Jam kerja sesungguhnya  
 26 hari x 12 bulan x 8 jam = 2.496 jam

Tahun 2014 Dji-it Exclusive

1) Biaya Standar Tenaga kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{Tarif Upah TKL} &= \frac{\text{Rencana biaya tenaga kerja langsung}}{\text{Rencana produk rokok yang dihasilkan}} \\ &= \frac{103.028.731}{31.221} \\ &= \text{Rp. 3.300 / pack}\end{aligned}$$

2) Biaya Sesungguhnya Tenaga Kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{Tarif Upah TKL} &= \frac{\text{Biaya tenaga kerja sesungguhnya}}{\text{Produk yang dihasilkan sesungguhnya}} \\ &= \frac{86.668.808}{27.645} \\ &= \text{Rp. 3.135,05 / pack}\end{aligned}$$

Jam kerja standar  
 26 hari x 12 bulan x 9 jam = 2.808 jam  
 Jam kerja sesungguhnya  
 26 hari x 12 bulan x 8 jam = 2.496 jam

Dalam menilai selisih / penyimpangan pada biaya tenaga kerja langsung baik itu menguntungkan maupun tidak bagi perusahaan maka dapat dinilai sebagai berikut:

Dji-it Kuning

1) Selisih Tarif Upah Langsung

$$\begin{aligned}\text{STU 2014} &= (\text{TUst} - \text{Tus}) \times \text{JKs} \\ &= (\text{Rp. 3.150} - 3.096,69) \times 2.496 \\ &= \text{Rp. 133.061,76}\end{aligned}$$

2) Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{SEU 2014} &= (\text{JKst} - \text{JKs}) \times \text{TUst} \\ &= (2.808 - 2.496) \times 3.150 \\ &= 982.800\end{aligned}$$

Dji-it Exclusive

1) Selisih Tarif Upah Langsung

$$\begin{aligned}\text{STU 2014} &= (\text{TUst} - \text{Tus}) \times \text{JKs} \\ &= (\text{Rp. 3.300} - 3.135,05) \times 2.496 \\ &= \text{Rp. 411.715,2}\end{aligned}$$

2) Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

$$\begin{aligned}\text{SEU 2014} &= (\text{JKst} - \text{JKs}) \times \text{TUst} \\ &= (2.808 - 2.496) \times 3.300 \\ &= 1.029.600\end{aligned}$$

c. Selisih biaya *overhead* pabrik (pengeluaran, kapasitas dan efisiensi)

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode analisis tiga selisih yang meliputi selisih pengeluaran, selisih kapasitas dan selisih efisiensi.

1) Selisih pengeluaran

|                              |            |
|------------------------------|------------|
| BOP sesungguhnya             | xxx        |
| BOP tetap                    | <u>xxx</u> |
| BOP variabel                 | xxx        |
| BOP variabel pada jam aktual | <u>xxx</u> |
| Selisih                      | xxx        |

- 2) Selisih kapasitas  
Anggaran pada kapasitas sesungguhnya-biaya FOH dibebankan
- 3) Selisih efisiensi  
Biaya FOH dibebankan-biaya FOH standar untuk pengolahan produk
3. Perhitungan Standar BOP tahun 2014

$$\text{Tarif BOP Standar} = \frac{\text{Rencana BOP}}{\text{Rencana rokok yang dihasilkan}}$$

$$\text{Tarif BOP Total} = \frac{2.103.600.537}{1.303.935} = 1613/\text{pack}$$

$$\text{Tarif BOP Tetap} = \frac{250.083.335}{1.303.935} = 192/\text{pack}$$

$$\text{Tarif BOP Variabel} = \frac{1.853.517.202}{1.303.935} = 1421/\text{pack}$$

Dalam menilai selisih / penyimpangan pada biaya *overhead* pabrik, baik itu menguntungkan maupun tidak menguntungkan bagi perusahaan, maka dapat dinilai sebagai berikut:

Tahun 2014

- 1) Selisih / Penyimpangan Pengeluaran
 

|   |                          |
|---|--------------------------|
| BOP sesungguhnya                        | Rp. 2.088.895.654        |
| BOP yang dianggarkan sesungguhnya       |                          |
| BOP tetap                               | Rp. 244.293.074          |
| BOP variabel                            |                          |
| Hasil rokok sesungguhnya                |                          |
| X Tarif BOP variabel: 1300359 x 1.421 = | <u>Rp. 1.847.810.139</u> |
|   | Rp. 2.092.103.213        |
| Selisih pengeluaran                     | Rp. 3.207.559            |
|   | (Menguntungkan)          |
- 2) Selisih / Penyimpangan Kapasitas
 

|                                     |                            |
|-------------------------------------|----------------------------|
| BOP sesungguhnya                    | Rp. 2.088.895.654          |
| Produk sebenarnya berdasarkan tarif |                            |
| Standar: 1300359 x 1613             | = <u>Rp. 2.097.479.067</u> |
| Selisih Kapasitas                   | Rp. 8.583.413              |
|                                     | (Menguntungkan)            |
- 3) Selisih / Penyimpangan Efisiensi
 

|  |                        |
|--|------------------------|
| Jam kerja sesungguhnya berdasarkan tarif standar |                        |
| 4992 jam x 1613                                  | = Rp. 8.052.096        |
| Jam kerja standar berdasarkan tarif standar      |                        |
| 5616 jam x 1613                                  | = <u>Rp. 9.058.608</u> |
| Selisih Efisiensi                                | Rp. 1.006.512          |
|  | (Menguntungkan)        |

## PEMBAHASAN

Dari perhitungan tersebut dapat diketahui secara terperinci yang menguntungkan. Dalam menganalisis biaya produksi tersebut masing-masing menggunakan metode dua selisih untuk biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya *overhead* pabrik menggunakan analisis tiga selisih.

## 1. Pembahasan Analisis Biaya Bahan Baku

### a. Dji-it Kuning

Pada tahun 2014 secara keseluruhan harga beli dan kuantitas bahan baku mengalami keuntungan. Harga beli bahan baku keseluruhan adalah 293.488.000 yang terdiri dari selisih harga tembakau yang menguntungkan sebesar 200.948.00, selisih harga beli cengkeh yang menguntungkan sebesar 82.670.000 dan selisih harga beli saos yang menguntungkan 9.870.000. Kuantitas bahan baku secara keseluruhan terjadi selisih menguntungkan sebesar 55.260.000 yang terdiri dari selisih kuantitas tembakau sebesar 12.912.000 cengkeh sebesar 23.798.000 dan selisih kuantitas saos sebesar 18.550.000.

### b. Dji-it Exclusive

Pada tahun 2014 secara keseluruhan harga beli dan kuantitas bahan baku mengalami keuntungan. Harga beli bahan baku keseluruhan adalah 11.766.540 yang terdiri dari selisih harga tembakau yang menguntungkan sebesar 7.685.040, selisih harga beli cengkeh yang menguntungkan sebesar 3.742.000 dan selisih harga beli saos yang menguntungkan 339.500. Kuantitas bahan baku secara keseluruhan terjadi selisih menguntungkan sebesar 42.196.000 yang terdiri dari selisih kuantitas tembakau sebesar 12.000.000 cengkeh sebesar 29.930.000 dan selisih kuantitas saos sebesar 266.000.

## 2. Pembahasan Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

### a. Dji-it Kuning

Pada tahun 2012, 2013, 2014 terjadi selisih menguntungkan pada selisih tarif upah langsung dan selisih efisiensi tenaga kerja langsung. Adapun nilai selisih tarif upah langsung adalah 137.379,84 untuk tahun 2012, 195.711,36 untuk tahun 2013 dan 133.061,76 untuk tahun 2014. Sedangkan selisih efisiensi tenaga kerja langsung 842.400 untuk tahun 2012, 936.000 untuk tahun 2013 dan 982.800 untuk tahun 2014.

### b. Dji-it Exclusive

Pada tahun 2012, 2013, 2014 terjadi selisih menguntungkan pada selisih tarif upah langsung dan selisih efisiensi tenaga kerja langsung. Adapun nilai selisih tarif upah langsung adalah 241.537,92 untuk tahun 2012, 337.059,84 untuk tahun 2013 dan 411.715,2 untuk tahun 2014. Sedangkan selisih efisiensi tenaga kerja langsung 936.000 untuk tahun 2012, 1.014.000 untuk tahun 2013 dan 1.029.600 untuk tahun 2014.

## 3. Pembahasan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Analisis selisih biaya *overhead* pabrik dilakukan dengan metode tiga selisih yaitu selisih pengeluaran, selisih kapasitas dan selisih efisiensi. Hasil dari selisih tersebut adalah untuk selisih pengeluaran terjadi selisih menguntungkan dari tahun 2012, 2013 dan 2014. Adapun nilai keuntungannya adalah sebesar 77.251.468 untuk tahun 2012, 4.150.357 untuk tahun 2013 dan 3.207.559 untuk tahun 2014. Sedangkan selisih kapasitas yang menguntungkan yaitu tahun 2012 sebesar 11.857.496, tahun 2013 sebesar 6.362.753 dan 8.583.413 untuk tahun 2014. Untuk selisih efisiensi mengalami keuntungan sebesar 912.912 untuk tahun 2012, 980.304 untuk tahun 2013 dan 1.006.512 untuk tahun 2014.

Dari hasil analisis selisih anggaran biaya produksi diatas dapat disimpulkan bahwa tahun 2012 sampai 2014 secara keseluruhan terjadi selisih menguntungkan. Selisih menguntungkan ini disebabkan karena:

a. Selisih Bahan Baku

Selisih menguntungkan pada bahan baku disebabkan karena harga beli standar bahan baku lebih besar dari harga sesungguhnya bahan baku, juga kuantitas standar bahan baku lebih besar dari kuantitas sesungguhnya.

b. Selisih Tenaga Kerja Langsung

Pada selisih tarif upah langsung terjadi selisih menguntungkan karena tarif upah langsung standar lebih besar dari pada upah langsung sesungguhnya dan selisih efisiensi terjadi selisih menguntungkan karena jam kerja standar lebih besar dari pada jam kerja sesungguhnya.

c. Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Pada selisih pengeluaran terjadi selisih yang menguntungkan karena BOP yang dianggarkan lebih besar dari BOP sesungguhnya terjadi. Pada selisih kapasitas terjadi menguntungkan pada tahun 2012, 2013 dan 2014 karena kapasitas produksi yang dihasilkan lebih besar dari pada produk yang dianggarkan.

Tabel 10.

Anggaran Fleksibel Biaya Bahan Baku  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

| Bahan    | Anggaran      |                |                |                |
|----------|---------------|----------------|----------------|----------------|
|          | 230.029 kg    | 237.083 kg     | 272.204 kg     | 349.500 kg     |
| Tembakau | 9.723.325.830 | 11.171.350.966 | 11.772.847.265 | 14.423.865.000 |

| Bahan Baku | Anggaran       |                |                |                |
|------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
|            | 86.412 kg      | 96.789 kg      | 102.232 kg     | 123.495 kg     |
| Cengkeh    | 12.529.740.000 | 13.502.065.500 | 14.514.465.500 | 17.511.591.000 |

| Bahan Baku | Anggaran    |               |               |               |
|------------|-------------|---------------|---------------|---------------|
|            | 6.421 kg    | 15.536 kg     | 197.67 kg     | 20.419 kg     |
| Saos       | 831.776.582 | 2.025.784.527 | 2.540.059.500 | 2.705.517.500 |

Tabel 11.

Anggaran Fleksibel Biaya Tenaga Kerja Langsung  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

| Jenis Biaya                 | Anggaran       |                |                |                |
|-----------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
|                             | 1.232.700 pack | 1.300.359 pack | 1.351.353 pack | 1.521.001 pack |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | 3.606.325.142  | 4.027.868.270  | 3.889.855.056  | 4.035.371.756  |

Tabel 12.  
Anggaran Fleksibel Biaya *Overhead* Pabrik

| Jenis Biaya  | Anggaran      |               |               |               |
|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
|              | 1.232.700 pck | 1.300.359 pck | 1.351.353 pck | 1.521.001 pck |
| BOP Tetap    | 304.210.259   | 244.293.074   | 299.234.489   | 349.200.135   |
| BOP Variabel | 1.773.366.343 | 1.844.602.580 | 1.835.283.582 | 1.887.881.824 |
| BOP Total    | 2.077.576.602 | 2.088.895.654 | 2.134.518.071 | 2.237.081.959 |

PR. Semanggimas Agung Tulungagung

Tabel 13.  
Target Laba Operasi Perusahaan  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

|                | 2012           | 2013            | 2014            |
|----------------|----------------|-----------------|-----------------|
| Target Laba    | 6.185.758.344  | 4.557.836.477   | 5.006.729.497   |
| Laba Diperoleh | 6.112.195.382  | 4.374.093.632   | 4.878.505.858   |
| Selisih        | 73.562.962 (T) | 183.742.845 (T) | 128.223.639 (T) |

\*(M) Menguntungkan, (T) Tidak Menguntungkan

Berdasarkan tabel target laba operasi perusahaan yang tersaji diatas diketahui bahwa terjadi selisih yang tidak menguntungkan mulai dari tahun 2014 diketahui bahwa terjadi pula selisih yang tidak menguntungkan yaitu target laba yang ditentukan oleh perusahaan senilai Rp 5.006.729.497 sedangkan laba yang diperoleh perusahaan senilai Rp 4.878.505.858 sehingga mengakibatkan adanya varian senilai Rp 128.223.639, kondisi ini menjadikan selisih yang tidak menguntungkan dikarenakan laba yang diperoleh tidak sesuai dengan yang ditargetkan perusahaan.

Tabel 14.  
Selisih Anggaran Perusahaan dengan Anggaran Fleksibel  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

|                     | 2012           | 2013            | 2014            |
|---------------------|----------------|-----------------|-----------------|
| Anggaran Perusahaan | 41.238.388.959 | 30.385.576.513  | 33.378.196.645  |
| Anggaran Fleksibel  | 41.179.776.291 | 30.221.907.112  | 32.925.381.098  |
| Selisih             | 58.612.668 (T) | 163.669.401 (T) | 452.815.547 (T) |

\*(M) Menguntungkan, (T) Tidak Menguntungkan

Tabel 14 menunjukkan selisih anggaran perusahaan dengan anggaran fleksibel. Pada tahun 2012 PR. Semanggimas merencanakan anggaran senilai Rp 41.238.388.959 sedangkan anggaran fleksibel menunjukkan nilai Rp 41.179.776.291. Dengan demikian terjadi selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 58.612.668. Begitu pula tahun 2013 PR. Semanggimas merencanakan anggaran senilai Rp 30.385.576.513 sedangkan anggaran fleksibel menunjukkan nilai Rp 30.221.907.112. Dari hasil tersebut terjadi selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 163.669.401. Berlanjut pada tahun 2014 PR. Semanggimas merencanakan anggaran senilai Rp 33.378.196.645 sedangkan anggaran fleksibel menunjukkan nilai Rp

32.925.381.098. Dari hasil tersebut terjadi selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 452.815.547.

Tabel 15.  
Perbandingan Selisih Anggaran Dengan Target Laba Operasi  
PR. Semanggimas Agung Tulungagung

|                  | 2012       | 2013        | 2014        |
|------------------|------------|-------------|-------------|
| Selisih Anggaran | 58.612.668 | 163.669.401 | 452.815.547 |
| Selisih Laba     | 73.562.962 | 183.742.845 | 128.223.639 |
| Perbandingan     | T          | T           | M           |

\*(M) Menguntungkan, (T) Tidak Menguntungkan

Tabel 15 menyajikan perbandingan selisih anggaran dengan target laba operasi. Tahun 2012 selisih anggaran yang terjadi sebesar Rp 58.612.668 sedangkan selisih laba yaitu Rp 73.562.962 dalam perbandingan tersebut menghasilkan perbandingan yang tidak menguntungkan karena selisih laba yang besar dari pada selisih anggaran mengindikasikan bahwa PR. Semanggimas perlu untuk mengejar tujuan operasi yang lebih agresif. Demikian pula, tahun 2013 selisih anggaran yang terjadi sebesar Rp 163.669.401 sedangkan selisih laba yaitu Rp 183.742.845 dalam perbandingan tersebut menghasilkan perbandingan yang tidak menguntungkan karena selisih laba yang besar dari pada selisih anggaran mengindikasikan bahwa PR. Semanggimas perlu untuk mengejar tujuan operasi yang lebih agresif. Sebaliknya tahun 2014 selisih anggaran yang terjadi sebesar Rp 452.815.547 sedangkan selisih laba yaitu Rp 128.223.639 dalam perbandingan tersebut menghasilkan perbandingan yang menguntungkan dipengaruhi selisih laba yang lebih kecil dari pada selisih anggaran mengindikasikan bahwa rencana operasi PR. Semanggimas berada pada jalur untuk mencapai tujuan perusahaan.

## KESIMPULAN DAN SARAN

Sesuai dengan pembahasan dan analisis terhadap bab-bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Penelitian dilakukan di PR. Semanggimas Agung Tulungagung.
2. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui bagaimana penerapan analisis biaya produksi digunakan untuk menyusun anggaran fleksibel.
3. Dalam membuat anggaran fleksibel harus dibuat terlebih dahulu analisis biaya produksi yakni biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Untuk biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung menggunakan analisis dua selisih dan untuk biaya *overhead* pabrik menggunakan analisis tiga selisih.
4. Range anggaran produksi dibuat dengan maksud untuk memudahkan manajemen perusahaan dapat memproduksi dengan kapasitas yang berbeda-beda.
5. Dari range anggaran produksi maka dapat dibuat anggaran fleksibel yang kemudian dibandingkan antara biaya sesungguhnya yang terjadi dengan anggaran fleksibel pada kapasitas *output* produksi yang sama.

6. Hasil penelitian ini adalah untuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik untuk tahun 2012, 2013 dan 2014 secara keseluruhan mengalami selisih yang menguntungkan.
7. Berdasarkan dari pembahasan terjadinya selisih disebabkan oleh beberapa faktor dapat berupa terjadinya perubahan pasar untuk produk rokok yang diproduksi oleh PR. Semanggimas, total permintaan produk rokok berkurang dari tingkat yang lebih rendah dari yang diharapkan, PR. Semanggimas kehilangan pangsa pasar karena diambil pesaing. Untuk itu, PR. Semanggimas perlu menyusun anggaran yang bersifat fleksibel sebagai salah satu alat dalam merencanakan dan mengendalikan biaya produksi agar target laba yang telah ditetapkan dapat tercapai.

#### **Saran**

1. Bahwa perusahaan dalam membuat anggaran seharusnya menggunakan anggaran fleksibel karena akan lebih sesuai dengan *output* yang di produksi dan lebih mendekati sesungguhnya.
2. Disisi lain, anggaran fleksibel sebagai salah satu alat dalam merencanakan dan mengendalikan biaya produksi agar target laba yang telah ditetapkan oleh PR. Semanggimas Agung Tulungagung dapat tercapai.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Garrison, Ray H. Norren, Eric W. Brewer, Peter C. 2013. *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, Abdul, dkk. 2011. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Mulyadi. 2009. *Akuntansi Biaya*. edisi ke-5. Yogyakarta: YKPN.
- Riwayadi. 2014. *Akuntansi biaya: pendekatan tradisional dan kontemporer*. Jakarta. Salemba Empat.
- Rudianto. 2009. *Penganggaran: Konsep dan Teknik Penyusunan Anggaran*. Jakarta: Erlangga.
- Rudianto. 2013. *Akuntansi Manajemen: Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Strategis*. Jakarta: Erlangga.
- Setyaningsih, Dwi. 2007. *Analisis Biaya Produksi Sebagai Dasar Untuk Menyusun Anggaran Fleksibel Usaha Gendang "UD Mahendra" Sentul Blitar*. Blitar: Stie Kesuma Negara.
- Sugiyono. 2010. *Metode penelitian pendidikan*. Bandung: CV Alfabeta.
- Utami, Harti. 2008. *Penggunaan Anggaran Fleksibel Dalam Perencanaan dan Pengendalian Biaya Overhead Pabrik (Studi Kasus Pada UD. Classic Tanggung Blitar*. Blitar: Stie Kesuma Negara.
- Yuanawati, Tri. 2011. *Analisis Biaya Produksi Sebagai Dasar Untuk Menyusun Anggaran Fleksibel Pada Perusahaan Kecap PT. Azafood Blitar*. Blitar: Stie Kesuma Negara.