

**STUDI TENTANG PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI
BERDASARKAN ANALISA VARIANS PADA
PERUSAHAAN "BOLA DUNIA"
DI MALINO**



BOSOWA
OLEH

AGUSTINUS SAMMA

NO. STB/NIRM : 4590012071 | 9010712203673

**FAKULTAS EKONOMI JURUSAN MANAJEMEN
UNIVERSITAS "45"
UJUNG PANDANG**

1996



HALAMAN PENGESAHAN

JUDUL SKRIPSI : STUDI TENTANG PENGENDALIAN BIAYA
PRODUKSI BERDASARKAN ANALISA VARIANS
PADA PERUSAHAAN MARKISA "BOLA DUNIA"
DI MALINDO.

NAMA MAHASISWA : AGUSTINUS SAMMA

NOMOR STB/NIRM : 4590012071/9010712203671

JURUSAN : MANAGEMENT

PROGRAM STUDI : MANAJEMEN KEUANGAN

UJUNG PANDANG, 22-03-1995

UNIVERSITAS
MENYETUJUI :

PEMBIMBING I

PEMBIMBING II



DRS. FATTAH KADIR, SU



MARJUNI, SE

MENGETAHUI/MENGESAHKAN

Sebagai salah satu syarat memperoleh gelar
Sarjana Ekonomi pada Universitas "45" Ujung Pandang.

Dekan Fakultas Ekonomi

Ketua Jurusan Manajemen



Drs. Palipada Palisuri
NIP. 131 638 994



Azis Andawi, SE

Tanggal Pengesahan : _____

HALAMAN PENERIMAAN

Pada hari/Tanggal : Selasa, 11 Juni 1996
Skripsi Atas Nama : Agustinus Samma
No.Stambuk/Nirm : 4590012071/90107121103671

Telah diterima oleh panitia Ujian Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas " 45 " Ujung Pandang untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar sarjana pada jurusan manajemen.

Panitia Ujian

1. Pengawas Umum : DR.Andi Jaya Sose,SE,MBA (.....) (Rektor Universitas "45")
Prof.DR.H.A.Karim Saleh (.....) (Dekan Fakultas Ekonomi UNHAS)
2. Ketua : Ramli Manrapi,SE,MSi (.....)
3. Sekretaris : Azis Andawi,SE (.....)
4. Penguji : Prof.DR.H.A.Karim Saleh (.....)
DR.H.Djabir Hamsah,MA (.....)
Ramli Manrapi,SE,MSi (.....)
Hasanuddin Remmang,SE,MSi (.....)



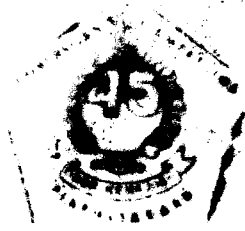
KATA PENGANTAR

Pertama-tama penulis mengucapkan syukur dan puji kehadapan Tuhan Yang Maha Kuasa, karena hanya dengan berkat dan pimpinanNya lah sehingga penulisan skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik, yang merupakan salah satu syarat untuk memperoleh sarjana lengkap pada Fakultas Ekonomi Universitas "45" Ujung Pandang.

Penulis cukup merasakan betapa banyak kekurangan dan masalah yang harus dilalui, sebab itu sangat membutuhkan bantuan dari pihak lain. Untuk itu dengan segala kerendahan hati, penulis menyampaikan penghargaan yang setinggi-tingginya serta ucapan terima kasih yang tak terhingga terutama kepada Bapak Drs. Fattah Kadir, SU, dan Bapak Marjuni, SE., yang dengan segala senang hati membimbing dan memberikan petunjuk kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Ucapan terima kasih yang sama pula ditujukan kepada :

1. Seluruh Staf Dosen pada Program Pendidikan S1 (Stara Satu) Fakultas Ekonomi Universitas "45" yang telah mendidik penulis selama dalam pendidikan.
2. Ibu Pimpinan dan Staf Perusahaan Minuman Markisa " Bola Dunia " malino, serta segenap karyawan yang telah memberikan izin dan membantu penulis dalam mengadakan penelitian dan mengumpulkan data demi penyusunan skripsi ini.



3. Rekan-rekan se-Almamater yang telah turut memberikan dorongan seerrta bantuan berupa moril maupun materil dalam penyelesaian skripsi ini.
4. Rekan-rekan se-GMKI yang telah turut membantu penulis lewat doa restunya dalam penulisan skripsi ini.
5. Kepada Ayah dan Ibunda, serta kakak dan adik-adik tercinta serta sanak keluarga yang telah banyak memberikan perhatian khususnya bantuan materil selama penulis dalam pedidikan hingga dapat menyelesaikan studi pada Perguruan Tinggi.
6. Akhirnya kepada semua pihak yang tidak sempat disebut namanya satu persatu yang telah ikut memberikan bantuannya selama penyelesaian skripsi ini.

Akhirnya penulis berharap sekitanya skripsi ini dapat bermamfaat bagi yang membacanya, dan penulis sangat mengharapkan kritikan yang positif demi kelengkapan dan kesempurnaan skripsi ini.

Ujung Pandang, 1994

P e n u l i s .

DAFTAR ISI

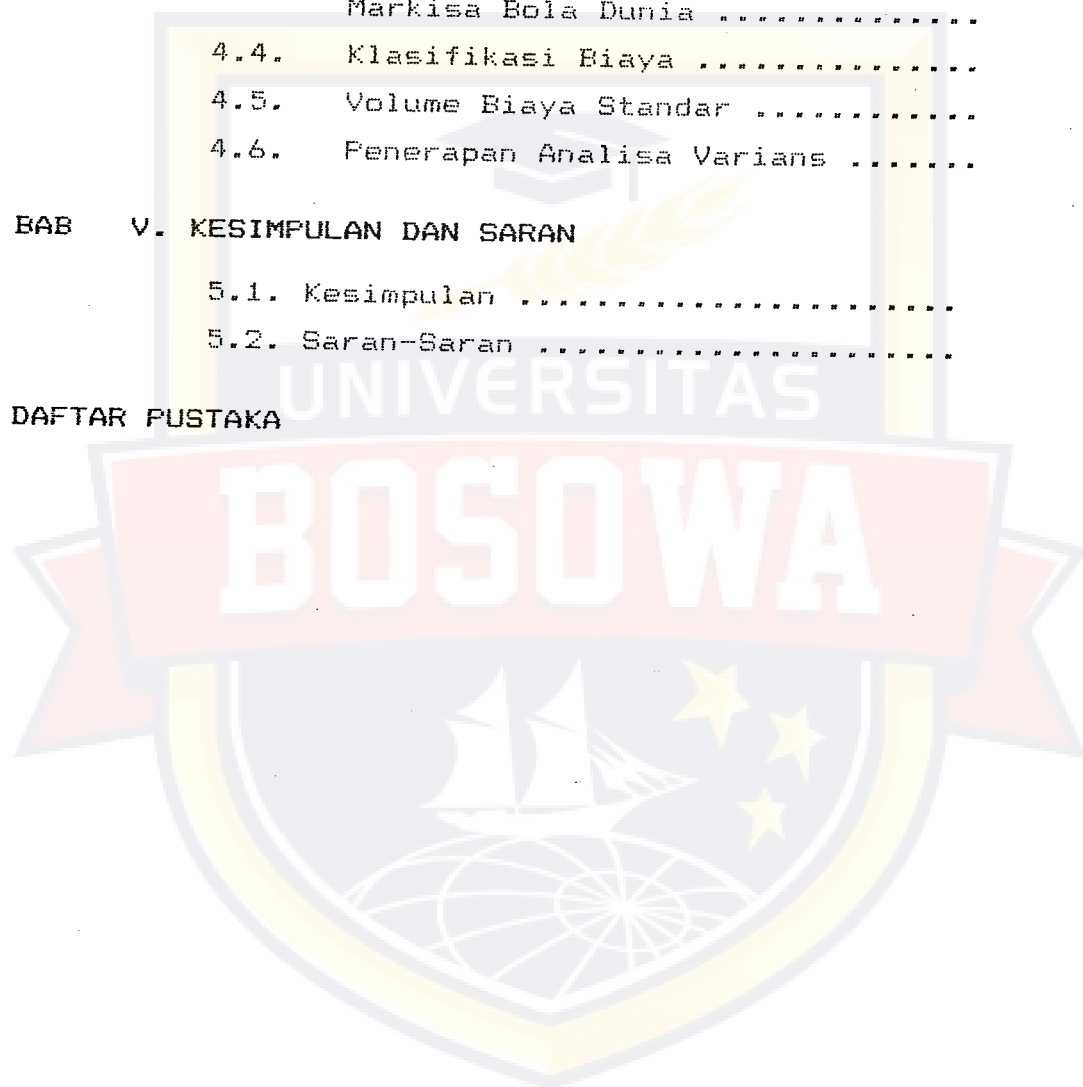
	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR SKEMA	vii
DAFTAR TABEL	viii
BAB I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Pokok Masalah	2
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian ...	3
1.4. Hipotesis	3
BAB II. KERANGKA TEORI	
2.1. Pengertian Biaya	5
2.2. Unsur-Unsur Biaya	6
2.3. Masalah Harga Pokok	9
2.4. Pengendalian Biaya Pada Suatu Perusahaan	13
2.4.1. Pengertian Dan Fungsi Dari Biaya Baku (standar cost)	13
2.4.2. Analisis Penyimpangan Biaya	20
BAB III. METODE PENELITIAN	
3.1. Daerah Penelitian Dan Sejarah Singkat Perusahaan	31
3.2. Jenis Dan Sumber Data	32
3.3. Metode Pengumpulan Data	33
3.4. Metode Analisis	33
BAB IV. ANALISA VARIANS PADA PERUSAHAAN MINUMAN MARKISA " BOLA DUNIA "	
4.1. Proses Produksi dan Volume Produksi	36

a. Proses Produksi	36
b. Volume Produksi	41
4.2. Perkembangan Produksi Dan Penjualan	43
4.3. Unsur-Unsur Biaya Dalam Perusahaan Markisa Bola Dunia	44
4.4. Klasifikasi Biaya	50
4.5. Volume Biaya Standar	52
4.6. Penerapan Analisa Varians	55

BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan	63
5.2. Saran-Saran	66

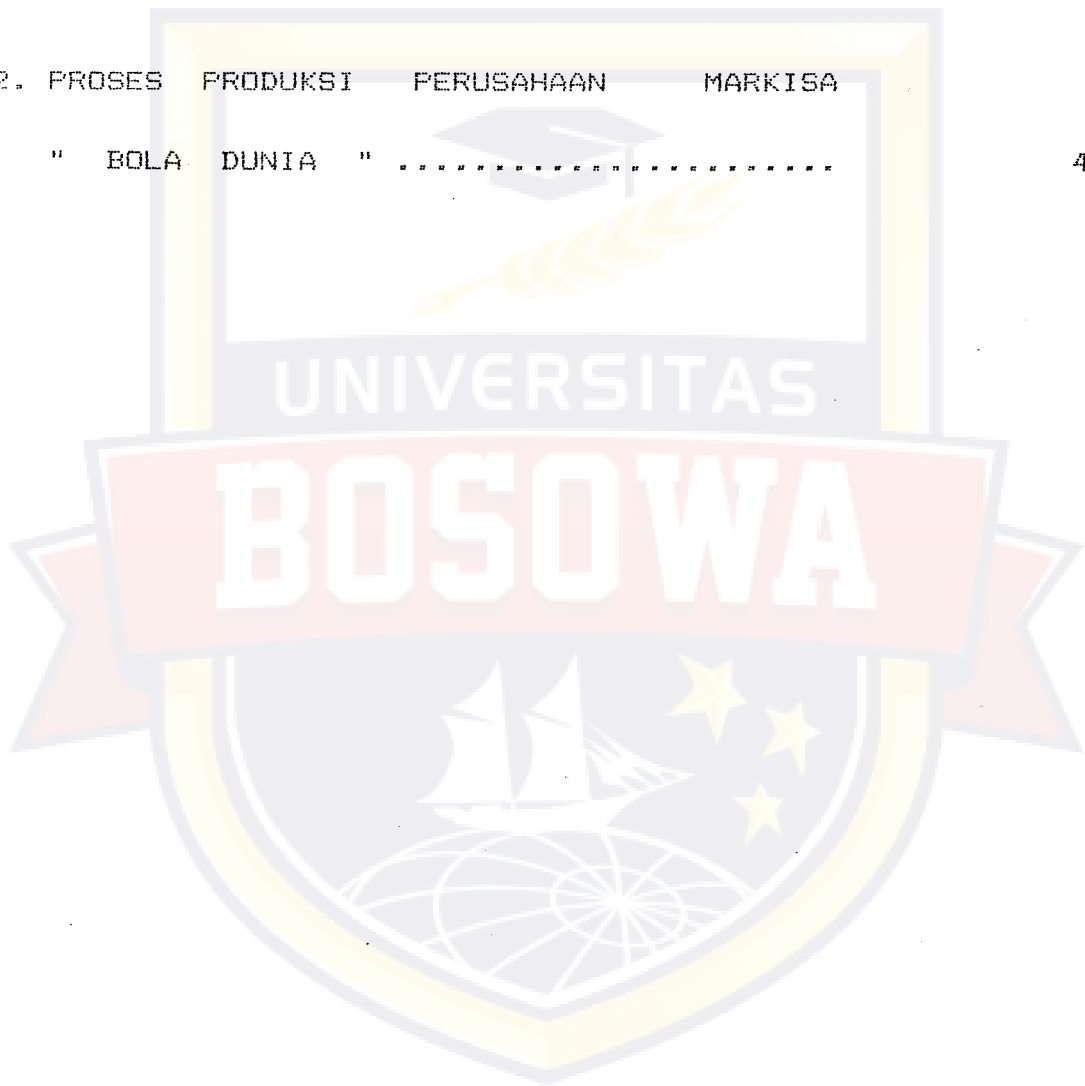
DAFTAR PUSTAKA



DAFTAR SKEMA

Halaman

1. KLASIFIKASI BIAYA	9
2. PROSES PRODUKSI PERUSAHAAN MARKISA " BOLA DUNIA "	42



DAFTAR TABEL

	Halaman
1. COST OF PRODUCTION AND COST OF GOOD SOLD.....	13
2. PERUSAHAAN MINUMAN MARKISA BOLA DUNIA PERKEMBANGAN PENJUALAN TAHUN 1991-1995	43
3. PERUSAHAAN MARKISA BOLA DUNIA PEMAKAIAN LANGSUNG TAHUN 1995	45
4. PERUSAHAAN MARRKISA BOLA DUNIA PEMAKAIAN BAHAN TIDAK LANGSUNG TAHUN 1995	46
5. PERUSAHAAN MARKISA BOLA DUNIA BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG TAHUN 1995	47
6. PERUSAHAAN MARKISA BOLA DUNIA PEMAKAIAN BAHAN DAN BIAYA OPERASIONAL TAHUN 1995	56
7. PERUSAHAAN MARKISA BOLA DUNIA REKAPITULASI SELISI BIAYA BAHAN TAHUN 1995	58

B A B I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pada globalisasi dewasa ini suatu perusahaan. Jika ingin tetap mempertahankan eksistensinya secara lebih baik, maka yang paling mendasar adalah kemampuan dari pimpinan perusahaan untuk mengolah seluruh potensi yang ada secara efisien dan efektif.

Dikatakan demikian, karena dalam sistem perekonomian yang seperti sekarang ini sangat terbuka kemungkinan bagi perusahaan-perusahaan (swasta) untuk saling berkompetisi. Sehingga bagi perusahaan-perusahaan yang tidak memperhatikan hal-hal yang mendasar tersebut di atas, maka cepat atau lambat akan tergeser dari kemampuan merebut market share.

Bekerja secara efisien dan efektif merupakan suatu perwujudan dari sistem yang secara baik dijalankan dalam perusahaan tersebut. Selanjutnya dari sistem yang baik ini segala kegiatan bisa dikontrol secara baik, dan selain itu juga diperoleh informasi-informasi yang merupakan bahan penting pimpinan perusahaan untuk menilai sampai seberapa jauh perkembangan perusahaan, dan keputusan serta kebijakan apa yang perlu ditempuh dimasa yang akan datang agar perkembangan perusahaan berjalan secara kontinyu.

Dari sekian banyak informasi, maka informasi yang

menyangkut biaya, baik yang telah dikeluarkan maupun dalam bentuk anggaran perusahaan selama satu tahun periode tertentu merupakan hal yang sangat penting sekali.

Dengan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa bagi suatu perusahaan yang bertujuan untuk memperoleh laba dan memperlancar kegiatan operasionalnya maka masalah pengendalian biaya penting dianalisa variance yang terjadi.

Dalam pembahasan ini penulis mengambil sebagai obyek penelitian yaitu perusahaan markisa " Bola Dunia " dimana akan ditinjau masalah pengendalian biaya yang diterapkan perusahaan tersebut, yang berhubungan dengan harga pokok sekaligus juga melihat efisiensinya.

Perusahaan minuman markisa " Bola Dunia " ini merupakan salah satu perusahaan yang memproduksi minuman markisa. Perusahaan tersebut berlokasi di Malino yang jaraknya dari Kotamadya Ujungpandang 70 kilometer.

Perusahaan ini didirikan pada tahun 1980 dengan nomor akte notaris 10 pada tanggal 15 Desember 1980 yang dibuat dihadapan Teddy Anwar, S.H. di Sungguminasa.

1.2. Pokok Permasalahan

Adapun yang menjadi masalah pokok dalam perusahaan markisa " Bola Dunia " adalah terjadi ketidak efisienan dalam penggunaan biaya operasi produksi.

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1. Tujuan

Adapun maksud dan tujuan penulisan dan mengambil kasus pada perusahaan markisa adalah sebagai berikut :

1. Untuk melihat dan mengetahui sebab ketidak efisienan dalam biaya operasi produksi dari perusahaan minuman markisa " Bola Dunia ".
2. Untuk memberikan sumbangan pemikiran kepada perusahaan tersebut dalam memecahkan permasalahan yang terjadi.

1.3.2. Kegunaan

1. Sebagai pembanding antara ilmu yang diperoleh dibangku kuliah dengan kenyataan yang ada di lapangan.
2. Sebagai gambaran tentang tinjauan penggunaan biaya dalam kaitannya dengan besarnya laba perusahaan dan untuk menentukan kebijakan kegiatan operasi selanjutnya.

1.4. Hipotesis

Bertitik tolak dari permasalahan yang telah dikemukakan di atas maka penulis mencoba mengangkat suatu hipotesis sebagai berikut :

Diduga bahwa perusahaan markisa " Bola Dunia " belum bekerja secara efisien dimana terdapat penggunaan biaya yang kurang produktif.



BAB II
KERANGKA TEORI



2.1. Pengertian Biaya

Pada umumnya tujuan dari suatu perusahaan adalah mendapatkan keuntungan / laba. Karena dengan adanya keuntungan tersebut merupakan salah satu pertanda bahwa perusahaan ini ingin terus mempertahankan eksistensinya di masa-masa yang akan datang. Laba tersebut diperoleh apabila perusahaan mampu menjual barang/jasa dengan harga yang lebih tinggi dari harga pokoknya.

Berbicara masalah biaya dalam suatu perusahaan tertentu akan menyinggung pula pengeluaran yang dikorbankan perusahaan guna merealisasikan tujuannya. Walaupun secara hakiki dapat dikatakan tidak semua pengorbanan itu digolongkan sebagai biaya.

Oleh Mulyadi (1979 : 3) dalam bukunya memberikan pengertian biaya sebagai berikut :

"Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

Menyimak lebih jauh rumusan Mulyadi di atas, terindikasi bahwa unsur biaya sangat erat kaitannya dengan unsur nilai (harga), karena diukur dalam satuan uang. Dengan kata lain pengorbanan tidak dapat diartikan sebagai

"biaya" apabila sasaran pengorbanan tersebut tidak mempunyai "nilai".

Pendapat lain tentang pengertian biaya dalam Ikatan Akuntansi Indonesia (1974 : 48) mendefenisikan sebagai berikut :

"Biaya adalah jumlah yang diukur dalam satuan uang yaitu pengeluaran-pengeluaran dalam bentuk kontan atau dalam bentuk pemindahan kekayaan, pengeluaran modal saham, jasa-jasa yang diserahkan atau kewajiban-kewajiban yang ditimbulkan dalam hubungannya dengan barang-barang yang diperolehnya atau akan diperolehnya".

2.2. Unsur-Unsur Biaya

Setelah penulis mengemukakan tentang pengertian-pengertian biaya di atas, berikut akan dikemukakan penggolongan dari biaya.

Menurut Adolph Matz dan Milton Usry (1972 : 151) dalam bukunya Cost Accounting and Control, unsur-unsur biaya tersebut dapat digolongkan dalam dua kelompok :

- "1. Manufacturing Cost yang terdiri dari :
 - a. Direct Material
 - b. Direct Labor
 - c. Factory Overhead
2. Commercial Expenses yang terdiri dari :
 - a. Selling Expenses
 - b. Administration Expenses".

Yang dimaksud dengan manufacturing cost adalah semua biaya yang dikeluarkan sejak pembelian bahan mentah sampai

pengawas atau mandor dan lain-lain.

3. Biaya tidak langsung lainnya adalah semua biaya-biaya yang tidak langsung selain yang termasuk dalam kategori indirect material dan indirect labor. Biaya ini dapat diartikan sebagai biaya yang timbul di tempat operasi tetapi tidak ada hubungannya dengan proses produksi tersebut misalnya asuransi, penyusutan dan lain-lain.

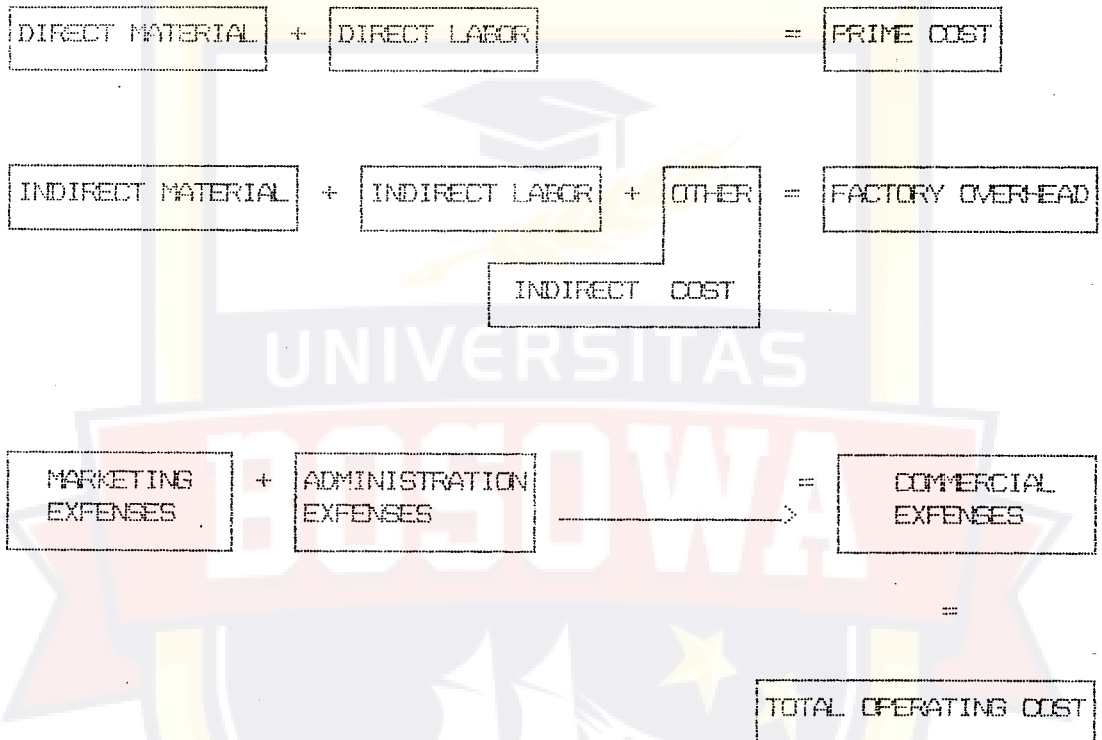
Sedangkan commercial expenses (biaya-biaya komersial), biaya-biaya ini terdiri dari :

- a. Biaya pemasaran adalah biaya yang dikeluarkan mulai dari barang selesai dibuat/produksi sampai ke tangan konsumen misalnya, promosi penjualan, gaji salesman dan lain-lain.
- b. Biaya administrasi adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengelolah administrasi perusahaan misalnya, gaji manajer, gaji bagian akuntansi, personalia dan lain-lain.

Menurut Matz and Usrv (19 : 47) dapat dilihat pada skema berikut ini :

SKEMA I

KLASIFIKASI BIAYA



2.3. Masalah Harga Pokok

Masalah harga pokok merupakan hal yang sangat urgent bagi manajemen dalam mengelola perusahaannya. Dikatakan demikian, karena dengan harga pokok, merupakan salah satu sumber informasi penting bagi manajemen perusahaan dalam mengambil keputusan-keputusan serta kebijaksanaan demi kelangsungan di masa yang akan datang.

Untuk mendapatkan suatu harga pokok yang wajar, perlu adanya suatu perencanaan serta kontrol yang baik terhadap seluruh biaya yang akan dikeluarkan, apakah dalam hubungannya dengan proses produksi maupun dalam hubungannya penjualan barang atau jasa di pasaran nanti.

Sehubungan dengan pentingnya masalah harga pokok maka menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (1974 : 40), bahwa :

"Istilah harga pabrik di sini berarti jumlah pengeluaran dan beban yang diperkenankan, langsung atau tidak langsung untuk menghasilkan barang/jasa di dalam kondisi dari tempat di mana barang tersebut dapat dipergunakan atau dijual".

Yang dimaksud dengan harga pokok di sini adalah jumlah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang atau jasa hingga dipasaran nanti.

Dalam pengambilan keputusan tentang penentuan daripada harga pokok, maka perlu diperhatikan beberapa hal, yang oleh Winardi (1975 : 151) dikatakan bahwa untuk penentuan harga pokok digunakan :

1. Dasar jumlah
2. Dasar waktu
3. Dasar harga".

Mengenai dasar jumlah (kwantitas), terlebih dahulu diketahui jenis dan kwantitas barang-barang yang dipakai dan faktor-faktor tersebut di atas dapat ditentukan ukuran, bentuk dan kwantitas yang ekonomis.

Untuk dasar waktu, maka dalam memproduksi suatu

barang atau jasa digunakan alat-alat produksi. Alat-alat produksi ini dipakai secara kontinyu, sehingga harus diperhitungkan lamanya alat-alat produksi tersebut digunakan dan tenaga kerja untuk melayani alat-alat produksi tersebut. Setiap penggunaan alat-alat produksi yang lebih lama dari waktu yang telah ditentukan merupakan pemborosan karena harus ada biaya pemeliharaan dan penyusutan terhadap alat-alat produksi tersebut. Begitu pula tentang tenaga kerja yang makin lama digunakan harus makin banyak upah yang dikeluarkan (apabila digunakan upah waktu).

Sedangkan yang terakhir yaitu dasar harga, maka dalam penentuan harga pokok yang tepat, harus diketahui nilai-nilai dari bahan baku yang akan digunakan. Bahan baku yang ada dihitung harga pokoknya dengan membagi total harga pokok dengan jumlah satuannya.

Apabila diadakan pembelian dimana harga pokok persatuannya berbeda dengan harga pokok rata-rata persediaan awal yang ada maka harus diadakan perhitungan harga pokok rata-rata persatuan yang baru.

Menurut Winardi (1975 : 149), dengan mengetahui suatu harga pokok, maka dapat dipakai sebagai :

- a. Dasar Bagi penawaran
- b. Dasar guna menentukan hasil-hasil perusahaan
- c. Penilaian mengenai harga-harga pasar yang berlaku
- d. Alat guna mengontrol efisiensi harga".

Selanjutnya masalah harga pokok ini dapat di bagi

dalam dua (2) bagian yaitu :

- Harga pokok produksi (cost of production)
- Harga pokok penjualan (cost of good sold)

Harga pokok produksi yaitu meliputi biaya-biaya yang dikorbankan untuk memproduksi bahan-bahan atau barang setengah jadi, sampai menjadi bahan akhir (jadi) yang siap untuk dijual.

Menurut Anthony Robert N. and James S. Reece (1975:125), harga pokok penjualan adalah harga pokok barang yang siap untuk dijual dikurangi dengan persediaan akhir barang jadi. Agar lebih jelas, maka penulis tampilkan contoh perhitungan harga pokok produksi dan harga pokok penjualan pada tabel satu (1) berikut ini :

**HARGA POKOK PRODUKSI
TAHUN 1994**

Penjualan	Rp. 165.511.500.-
Pembelian	Rp. 63.205.500.-
	Rp. 102.306.000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 6.864.000.-
	Rp. 95.442.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp. 25.620.000.-
	Rp. 69.822.000
Harga Pokok Produksi 1994	Rp. 69.822.000

Jumlah Produksi Botol Markisa Tahun 1994 = 42.900 Botol

Jadi :

$$\text{Cost/Unit} = \frac{\text{Rp. 69.822.000}}{42.900} = \text{Rp. 1.627,55/Unit}$$

Keuntungan yang diperoleh perbotol :

$$\text{Rp. 2.330,54} - \text{Rp. 1.627,55} = \text{Rp. 703,-}$$



Tabel 1

COST OF PRODUCTION AND COST OF GOOD SOLD

Manufacturing Cost :

Raw Material Cost :

Purchases \$ 273.000

Increase in raw material

inventory \$ 9.000

Cost Of Material Used \$ 264.000

Direct Labor Cost \$ 151.000

Manufacturing Overhead Cost

Indirect labor \$ 24.000

Factory head, light, and

power \$ 90.000

Factory supply used... \$ 22.000

Insurance and tax..... \$ 8.000

Depreciation - plan and

equipment \$ 35.000 \$ 179.000

Total Manufacturing Cost..... \$ 594.000

Change in inventory :

Increase in good in

proses \$ 24.000

Increase in finished good \$ 3.000 \$ 21.000

Cost Of Good Sold \$ 573.000

2.4. Pengendalian Biaya Pada Suatu Perusahaan

2.4.1. Pengertian Dan Fungsi Dari Biaya Baku (standar cost)

Seperti telah disinggung pada awal bab ini dimuka,

bahwa mengenai masalah biaya, perlu mendapat perhatian yang serius dari setiap pimpinan perusahaan. Hal ini penting karena kalau salah dalam mengelolah biaya berarti bobot pemborosan atau ketidak efisienan semakin besar terhadap kelangsungan hidup suatu perusahaan dimasa yang akan datang.

Untuk menekan pemborosan atau ketidak efisienan dalam suatu perusahaan, maka masalah perencanaan biaya serta masalah kontrolnya sangat memegang peranan yang penting sekali.

Khusus dalam hal perencanaan biaya, pimpinan perusahaan harus mampu melihat pengalaman-pengalaman masa lalu serta perubahan-perubahan yang mungkin dihadapi perusahaan dimasa yang akan datang dalam hal biaya-biaya yang dikeluarkan itu. Ini dimaksudkan agar perencanaan yang telah dibuat itu benar-benar merupakan suatu standar bagi operasi perusahaan nanti. Sehubungan dengan hal itu, maka Hartanto dalam bukunya Akuntansi Untuk Usahawan, megemukakan bahwa :

"Untuk mendapatkan suatu patokan biaya yang baik, kita harus mengetahui biaya-biaya yang diperlukan dan berapa dari masing-masing dari biaya ini. Oleh karena itu sebelum produksi dimulai terlebih dahulu masing-masing unsur biaya (bahan langsung, tenaga kerja dan overhead) harus dianalisa untuk mengetahui beapa besarnya masing-masing biaya seharusnya (what cost should be) dalam suatu keadaan tingkat harga

dan cara produksi yang normal. Biaya yang seharusnya ditetapkan secara ilmiah (scientifically predetermined cost) dinamakan biaya standar".

Lebih lanjut menurut Charles T. Horngren (1977 : 161) mengatakan bahwa :

"Standard cost are carefully predetermined cost, they are target cost, cost that should be attained. Standar cost help to build budgets, gouge performance obtain product costs, and save bookeeping".

Sedangkan menurut Matz dan Usry, (1972 : 51) bahwa :

"Standard cost are, predetermined cost for direct material, direct labor, and factory overhead. They are established by using information accumulated from research studies".

Dari kedua pendapat di atas, terlihat bahwa standar cost adalah : target cost yang diusahakan dan harus dicapai oleh suatu perusahaan dalam melakukan operasinya, di mana dalam standar cost ini meliputi direct material, direct labor, dan faktory overhead.

Sedangkan menurut Kohler dalam bukunya A Dictinary For Accounting (1975 : 438) bahwa :

"Standard cost (cost accounting) : a forecast or predetermination of what actual cost should be under projected condition and measure of productive efficiency (or standar of comparison) when ultimately aligned against actual cost".

Dari pengertian-pengertian yang telah diungkapkan di atas, maka dapat di tarik suatu kesimpulan bahwa, standar.

cost di samping sebagai alat penawaran biaya adan alat perencanaan bagi manajemen, juga dapat digunakan sebagai alat untuk mengukur efisiensi produksi, yaitu dengan jalan membandingkan biaya yang telah ditetapkan dimuka dengan biaya yang sebenarnya.

Jadi kalau dalam kenyataannya biaya-biaya baku besar/ sama dengan biaya yang sebenarnya (actual cost) berarti perusahaan bekerja sesuai dengan tingkat efisiensi yang ditargetkan, sedangkan jika sebaliknya kalau biaya standar lebih kecil dari actual cost, berarti perusahaan bekerja kurang dari tingkat efisiensi yang ditargetkan.

Menurut Hartanto (1977 : 165) manfaat lain dengan adanya biaya standar dapat digunakan untuk :

1. Menyederhanakan pembukuan
2. Menyederhanakan perhitungan persediaan akhir
3. Memungkinkan laporan manajemen yang lebih baik".

Untuk menyederhanakan pembukuan, yakni bahwa biaya standar adalah biaya yang diketahui lebih dahulu. Dan ini berarti pencatatan mengenai biaya menjadi lebih sederhana, dapat diselesaikan dengan cepat sehingga dengan demikian dapat menghemat biaya administrasi.

Untuk menyederhanakan perhitungan persediaan akhir dimana karena perhitungannya berdasarkan biaya standar maka dapat diselesaikan dengan cepat. Manfaat biaya standar dalam hubungannya dengan laporan yang baik kepada manajemen dikarenakan biaya standar nanti akan diper-

bandingkan realisasinya (actual cost), maka sudah jelas kita akan melihat adanya penyimpangan-penyimpangan atau varians-variens. Dengan melihat varians-variens tersebut, maka manajemen dapat mengetahui :

- Dimana penyimpangan-penyimpangan itu terjadi
- Siapa yang bertanggungjawab
- Mengapa penyimpangan-penyimpangan itu terjadi

Lebih lanjut menurut Anthony Robert N. and James S. Recce (1977 : 488) mengungkapkan kegunaan dari biaya standar yaitu :

1. Provides basis for controlling performance.
2. Provides cost information that is useful for certain types at decision.
3. May provides more rational measurement of inventory amount and cost of good sold.
4. May reduce the cost of record keeping".

Yang pertama, dikatakan bahwa biaya standar merupakan titik permulaan yang sangat baik sebagai kontrol terhadap pekerjaan manajer untuk membandingkan apakah manajer bekerja sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan atau tidak.

Yang kedua, dikatakan bahwa biaya standar dapat digunakan dalam penerapan harga jual yang normal.

Yang ketiga adalah manfaatnya untuk mencatat biaya yang ada kesamaannya, menurut unit-unit yang sama pula dan actual cost mencatat perbedaan biaya menurut unit yang

sama.

Sedangkan yang terakhir, ialah kegunaan biaya standar lebih sederhana. Disini seluruh pemakaian bahan dapat dicatat dengan waktu yang lebih cepat. Jadi dengan cara ini apabila dikehendaki maka pembukuan di tutup, serta penyusunan laporan keuangan berdasarkan harga standar.

Di samping menyoroti manfaat biaya standar yang diungkapkan di atas, maka oleh Hongren sekaligus mengadakan pembagian terhadap biaya standar tersebut. Hongren Charles T. (1977 : 193) mengungkapkan ada tiga jenis biaya standar yaitu :

- "1. Basis standar cost
2. Perfection, ideal, maximum efficiency or theoretical standar cost.
3. Currently attainable standar cost".

Basic attainable standar cost, yaitu standar yang ditetapkan berdasarkan suatu tahun tertentu yang dianggap sebagai dasar. Basic standar cost ini, digunakan sebagai alat pengukur yaitu dengan jalan membandingkan biaya-biaya yang sebenarnya dari tahun ketahun atas dasar standar yang sama.

Perfection, ideal, maximum efficiency or theoretical standar cost, digunakan dalam kaitan dengan penunjukan hasil yang paling memuaskan dari suatu perusahaan. Penunjukan mana berdasarkan kondisi-kondisi yang paling menguntungkan, atau dengan kata lain dapat mencerminkan

tingkat pelaksanaan yang dicapai berdasarkan kombinasi faktor-faktor produksi yang sebaik mungkin.

Currently attainable standar cost yaitu standar yang ditetapkan berdasarkan efisiensi operasi dimasa yang akan datang. Standar yang walaupun ditetapkan atas dasar teknis ini, namun secara ekonomis rasional juga diperhitungkan faktor-faktor seperti : kerusakan, maupun pemanasan mesin turut diperhitungkan.

Dengan melihat ketiga jenis biaya standar tersebut di atas, maka dalam kaitan dengan masalah pengendalian biaya kelihatannya bahwa "Perfection, ideal maximum efficiency or theoretical standar cost" cukup efektif dari standar cost yang lain. Dikatakan demikian karena pimpinan perusahaan setelah mengikuti perkembangan operasi dari beberapa periode, maka dapat digunakan suatu periode yang dianggap paling memuaskan sebagai standar.

Bagi penulis, perusahaan yang menggunakan standar cost sebagai landasan dalam operasionalnya maka :

1. Standar cost perlu ditetapkan sebelum operasi perusahaan dijalankan. Penetapan standar cost harus melalui suatu analisa dan penelitian yang cermat agar perusahaan dapat mencapai efisiensi yang diharapkan.
2. Agar standar cost berguna bagi manajemen, dalam penyusunan budget, perlu ditentukan secara ilmiah

sehingga dalam membandingkan antara standar cost dengan actual cost dapat diambil keputusan secara tepat dan baik.

3. Standar cost dalam waktu tertentu perlu ditinjau kembali. Dikatakan demikian karena waktu kita menyusun standar cost sekarang jelas sudah berbeda kondisinya pada tahun-tahun yang akan datang.

2.4.2. Analisa Penyimpangan Biaya

Bagi suatu perusahaan yang menggunakan biaya standar sebagai landasan operasionalnya, maka sudah jelas sebagai bahan umpan balik bagi pimpinan perusahaan dalam melihat dan menganalisa apakah perusahaannya bekerja secara baik atau tidak, akan diperbandingkan biaya standar dan biaya sebenarnya (actual cost). Jika dalam hasil perbandingan tersebut terdapat penyimpangan (varians) yang merugikan (unfavorable) itu berarti perusahaan kurang bekerja dari target efisiensi, sebaliknya kalau perusahaan itu bekerja dengan baik berarti penyimpangannya adalah menguntungkan (favorable).

Di dalam menganalisa penyimpangan-penyimpangan atau varians-variens tersebut, ada tiga unsur yang diperhatikan yaitu :

1. Biaya bahan baku (raw material cost)
2. Biaya tenaga kerja langsung (direct labor cost)
3. Biaya overhead pabrik (factory overhead cost)

1. Biaya Bahan Baku

Di dalam penentuan standar untuk biaya bahan baku (direct material cost) ini, harus dimulai dari penetapan spesifikasi produk, yang berupa ukurannya, bentuk, warna, penggolongan maupun kualitasnya.

Menurut Mulyadi (1978 : 348) mengatakan bahwa untuk menentukan biaya standar dari bahan baku dilakukan :

- "a. Penyelidikan teknis
- b. Analisa catatan masa lalu, adalah untuk :
 - Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama dalam periode tertentu di masa lalu.
 - Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan yang paling baik dan yang paling buruk di masa lalu.
 - Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik".

Dalam kaitannya dengan analisa varians terhadap bahan baku ini dapat dilihat dari dua (2) segi :

1. Penyimpangan harga bahan baku (material price variance).

Penyimpangan ini terjadi apabila harga bahan baku yang dianggarkan (distandarkan) berbeda dengan harga bahan baku yang sesungguhnya. Rumus yang digunakan dalam menghitung penyimpangan harga bahan baku ini adalah :

(Harga bahan sebenarnya - harga bahan menurut



standar) X jumlah kebutuhan bahan.

Contoh :

- Harga standar Rp. 1.200
- Harga sebenarnya Rp. 1.280
- Jumlah kebutuhan bahan 1.500 unit

Penyimpangan harga bahan baku :

- $(Rp. 1.280 - Rp. 1.200) \times 1.500 \text{ unit}$
- = Rp. 120.000 (Unfavorable)

Penyimpangan yang terjadi pada harga bahan baku bisa disebabkan oleh dua hal :

1. Pembelian yang efisien atau tidak efisien.
2. Selama bulan tersebut ada kenaikan/ penurunan harga.

2. Penyimpangan Pemakaian Bahan Baku (Material Quantity varians)

Penyimpangan ini terjadi oleh karena jumlah bahan baku yang dianggarkan (distandarkan) berbeda dengan yang sebenarnya digunakan. Rumus yang digunakan untuk menghitung penyimpangan pemakaian bahan baku adalah :

$(\text{Jumlah bahan yang sesungguhnya} - \text{jumlah bahan menurut standar}) \times \text{harga bahan menurut standar.}$

Contoh :

- Pemakaian bahan baku sesungguhnya 1.500 unit
- Pemakaian bahan baku standar 1.550 unit

- Harga bahan baku standar Rp. 1.200/unit

Penyimpangan pemakaian bahan baku :

(1.500 - 1550) X Rp. 1.200

= Rp. 60.000 (Unfavorable)

3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung berhubungan dengan pengorbanan-pengorbanan yang dibayar kepada setiap buruh yang menangani langsung produk yang dihasilkan oleh perusahaan tersebut.

1. Penyimpangan tarif upah

Rumusnya : (upah sesungguhnya - upah menurut standar) X jam kerja sesungguhnya.

Jika tingkat upah standar lebih besar dari pada upah yang sesungguhnya, maka akan terjadi penyimpangan yang menguntungkan, (favorable) tetapi jika tingkat upah yang sesungguhnya lebih kecil dibandingkan dengan tingkat upah menurut standar, maka penyimpangan tersebut adalah merugikan.

Contoh :

- Jam kerja sesungguhnya 1900/jam
- Tarif upah sesungguhnya Rp. 174/jam
- Tarif upah standar Rp. 180/jam

Penyimpangan tarif upah menjadi :

$$\begin{aligned} & (\text{Rp. } 174 - \text{Rp. } 180) \times 1900 \text{ jam} \\ & = \text{Rp. } 11.400 \quad (\text{favorable}) \end{aligned}$$

Penyimpangan ini disebabkan karena tingkat upah sesungguhnya adalah lebih rendah dari tingkat upah yang diperkirakan.

2. Penyimpangan Waktu

Rumusnya : (jam kerja sesungguhnya - jam kerja standar) X upah menurut standar.

Jika jam kerja sesungguhnya lebih kecil dari pada jam kerja menurut standar, maka penyimpangan yang terjadi adalah menguntungkan (favorable), tetapi jika jumlah jam kerja sesungguhnya lebih besar dari jam kerja menurut standar maka akan terjadi penyimpangan yang merugikan (Unfavorable).

Contoh :

- Jam kerja sesungguhnya	1900 jam
- Jam kerja standar	1800 jam
- Tarif upah standar	Rp. 180/jam

Penyimpangan waktu akan terjadi :

$$\begin{aligned} & (1900 - 1800) \times \text{Rp. } 180 \\ & = \text{Rp. } 18.000 \quad (\text{Unfavorable}) \end{aligned}$$

Penyimpangan ini disebabkan karena pemakaian jumlah jam kerja yang sesungguhnya adalah lebih

besar dari jumlah yang seharusnya menurut standar.

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik yakni biaya yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan proses produksi. Dalam penentuan biaya standar terhadap biaya overhead ini yang nantinya akan digunakan dalam pengendalian biaya perlu bagi perusahaan membuat budget biaya untuk, beberapa range kapasitas, agar supaya pimpinan perusahaan dapat melihat atau mengetahui dengan jelas komponen-komponen dari biaya overhead tetap dan variabel.

Adapun biaya overhead pabrik ini dapat digolongkan sebagai berikut :

- Biaya bahan penolong
- Biaya tenaga kerja tak langsung
- Beban reparasi dan pemeliharaan
- Beban biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva
- Beban biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
- Biaya overhead lain secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

Selanjutnya dalam masalah penyimpangan

(varians) terhadap biaya overhead ini, ada banyak faktor yang dapat mempengaruhi terjadinya penyimpangan tersebut :

1. Penyimpangan yang dapat dikendalikan (contrllable varians)

Penyimpangan yang dapat dikendalikan adalah perbedaan biaya overhead yang sesungguhnya dikeluarkan dengan biaya overhead yang dianggarkan menurut jam standar.

Penyimpangan ini biasanya disebabkan oleh :

- Karyawan menanti kerja
- Kerusakan mesin yang tak dapat dihindari
- kekurangan operator
- Kekurangan alat
- Kekurangan instruksi

Rumusan yang digunakan untuk menghitung penyimpangan ini adalah :

(Biaya overhead pabrik sesungguhnya - biaya overhead yang dianggarkan menurut jam standar)

Contoh :

- Biaya overhead sesungguhnya Rp. 379.500
- Biaya overhead tetap Rp. 114.000
- Jam kerja standar 1800 jam
- Tarif biaya overhead variabel Rp.150/jam

Penyimpangan biaya overhead pabrik yang dapat

dikendalikan adalah sebagai berikut :

- Biaya overhead sesungguhnya	Rp. 397.500	
- Biaya overhead pabrik menurut jam standar :		
- Biaya tetap	Rp. 114.000	
- Biaya variabel		
	(1.800 X Rp. 150) Rp. 270.000	
		<u>Rp. 384.000</u>
		<u>Rp. 13.500</u>
		(Unfavorable)

Jadi penyimpangan yang ada sebesar Rp. 13.500 ini diakibatkan karena biaya overhead sesungguhnya lebih besar dari pada yang dianggarkan.

2. Penyimpangan Pengeluaran (Spending Varians)

Penyebab timbulnya penyimpangan adalah sebagai berikut :

- Penggunaan mutu bahan baku yang keliru
- Penggunaan mutu tenaga kerja yang keliru
- Kegagalan dalam memperoleh syarat pemilihan bahan yang menguntungkan
- Perubahan dalam harga pasar

Penyimpangan tersebut terjadi oleh karena pengeluaran biaya overhead yang sebenarnya berbeda dengan biaya overhead yang dianggarkan.

Rumus yang digunakan untuk menghitung

penyimpangan tersebut adalah :

(Biaya overhead pabrik yang dianggarkan menurut jam kerja sesungguhnya) - (Biaya overhead pabrik sesungguhnya).

Contoh :

- Biaya overhead sesungguhnya Rp. 379.500
- Biaya overhead tetap Rp. 114.000
- Tarif biaya overhead variabel Rp. 150/jam
- Jam kerja sesungguhnya 1900 jam

Jadi penyimpangan pengeluaran adalah :

$$\begin{aligned}
 & (1900 \times \text{Rp. } 150) + \text{Rp. } 114.000 - (379.500) \\
 &= (\text{Rp. } 285.000 + \text{Rp. } 114.000) - (379.500) \\
 &= \text{Rp. } 399.000 - \text{Rp. } 379.500 \\
 &= \text{Rp. } 1.500 \quad (\text{Favorable})
 \end{aligned}$$

Penyimpangan yang menguntungkan ini disebabkan karena biaya overhead yang sesungguhnya adalah lebih rendah dari biaya overhead menurut standar rate dikalikan dengan jumlah jam kerja sesungguhnya.

3. Penyimpangan Efisiensi (Efisiensi Varians)

Rumus yang digunakan untuk menghitung penyimpangan efisiensi adalah sebagai berikut :

(Biaya overhead menurut jumlah jam standar)

- (biaya overhead menurut jumlah jam sesungguhnya)

Contoh :

- Jam kerja sesungguhnya 1900/jam
- Jam kerja standar 1800/jam
- Tarif biaya overhead Rp. 150
- Biaya tetap Rp. 114.000

Jadi penyimpangan efisiensi adalah :

(Rp. 384.000 - Rp. 399.000)

= Rp. 15.000 (Unfavorable)

Penyimpangan yang terjadi sebesar Rp. 15.000

ini disebabkan karena jumlah sesungguhnya lebih besar dari jumlah jam kerja standar (seharusnya).

Penyimpangan ini bisa disebabkan karena :

- Pemborosan pemakaian bahan baku
- Pekerjaan tenaga kerja yang tidak efisien
- Kegagalan dalam mengurangi penggunaan bahan baku dan jasa, dalam hubungannya dengan tingkat out put yang dihasilkan.

4. Penyimpangan Volume (Volume Varians)

Rumusan untuk menghitung penyimpangan ini adalah :

(Biaya overhead yang dibebankan menurut

biaya standar - biaya overhead menurut jam standar).

Contoh :

- Biaya overhead menurut jam

standar Rp. 384.000

- Jam kerja standar 600 jam

- Tarif biaya overhead Rp. 600

Jadi penyimpangan volume menjadi :

(Rp. 600 X 600) - Rp. 384.000

= Rp. 24.000 (Unfavorable)

Penyimpangan yang terjadi sebanyak Rp.24.000

adalah tidak menguntungkan.

Dengan melihat uraian di atas, jelaslah dengan analisa varians ini pimpinan perusahaan dapat mengetahui sampai di mana tingkat efisiensi operasi perusahaan atau dengan analisa varians dapat diperoleh manfaat yakni :

- Dengan analisa varians, manajemen bertindak secara lebih baik dalam menjalankan perusahaan dalam segala kegiatannya.
- Dengan memusatkan perhatian pada keadaan-keadaan yang menyimpang dari standar, maka hal ini akan memberikan pedoman kepada manajemen untuk mengurangi biaya.
- Dengan analisa varians ini, maka pada masa yang akan datang dapat dibuat perencanaan yang lebih baik.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Daerah Penelitian Dan Sejarah Singkat Perusahaan

3.1.1 Daerah Penelitian

Daerah yang dipilih sebagai lokasi penelitian pada pembahasan skripsi ini terdapat pada daerah Malino yang letaknya kurang lebih 90 Km dari Ujungpandang. Dengan perhitungan bahwa Perusahaan Markisa "Bola Dunia" belum banyak diteliti dan penulis memiliki kesempatan untuk mengadakan penelitian pada perusahaan tersebut.

3.1.2 Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan minuman markisa "Bola Dunia" ini merupakan salah satu perusahaan yang memproduksi minuman markisa. Perusahaan tersebut berlokasi di Malino yang jaraknya dari kotamadya Ujungpandang adalah 70 kilometer.

Perusahaan ini didirikan pada tahun 1980 dengan nomor akte notaris 10 pada tanggal 15 Desember 1980 yang dibuat dihadapan Teddy Anwar SH, di Sungguminasa. Adapun modal resmi dari perusahaan tersebut adalah sebesar Rp. 15.000.000,- (Lima Belas Juta Rupiah), dengan pemilik dari perusahaan tersebut adalah Ny. Mumang.

Pada awalnya perusahaan minuman markisa tersebut langsung memproduksi minuman markisa juice, karena dengan pertimbangan bahwa markisa juice adalah lebih disukai oleh



para konsumen. Karena sebelum diminum markisa juice harus dicampur dahulu dengan air dengan perbandingan menurut selera kosumen disamping itu juga minuman markisa juice tahan lama untuk disimpan.

Sejak berdirinya perusahaan ini hingga sekarang menunjukkan suatu perkembangan yang baik, hal ini dapat dilihat dari makin luasnya daerah pemasaran hasil produksi. Pada mulanya hasil produksi hanya di pasarkan di Ujungpandang saja, kemudian meluas ke daerah-daerah Sulawesi Selatan lainnya misalnya ke Palu dan lain-lain.

3.2. Jenis Dan Sumber Data

Untuk menunjang pembahasan dalam penulisan skripsi ini maka sumber data yang digunakan adalah sebagai berikut :

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh penulis dengan mengadakan wawancara langsung dengan pimpinan perusahaan serta kepala bagian produksi, serta bagian Accounting.
2. Data Sekunder, yaitu data-data yang penulis peroleh berupa laporan-laporan atau dokumentasi yang diperoleh dari kepala bagian lain yang berkaitan dengan penulisan skripsi ini.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Dalam rangka pembahasan skripsi ini, maka penulis mengumpulkan data yang diperlukan dengan menggunakan metode-metode sebagai berikut :

1. Penelitian lapangan atau Field Research yaitu penelitian yang dilakukan untuk memperoleh data, dengan langsung mengadakan peninjauan pada obyek penelitian yaitu pada perusahaan markisa di Malino dengan mengadakan wawancara langsung kepada pimpinan perusahaan dan beberapa karyawan serta sekaligus mengadakan pengamatan langsung terhadap obyek dan melihat bahan baku yang diproses secara langsung sampai menjadi barang jadi.
2. Penelitian Kepustakaan atau Library Research yaitu dengan mengadakan penelitian dengan cara membaca bahan literatur yang menyangkut teori-teori yang berhubungan dengan skripsi ini.

3.4. Metode Analisis

Adapun metode analisa yang dipergunakan dalam penulisan ini adalah metode analisa varians analisis, yaitu dengan melihat berapa standar biaya (Budget yang ada) kemudian, dibandingkan dengan biaya yang sebenarnya (actual) yaitu berupa antara lain :

1. Biaya Bahan Baku
2. Biaya Tenaga Kerja
3. Biaya Overhead Pabrik

Kerangka operasinal dari pada penulisan ini antara lain :

a. Selisih Biaya Bahan

Ada dua hal yang perlu diperhatikan :

- Selisih biaya bahan : jumlah bahan baku yang sesungguhnya dipakai X (harga bahan persatuan menurut standar - harga sesungguhnya bahan persatuan).
- Selisih pemakaian bahan : harga standar barang persatuan X (kwantitas standar bahan yang dipakai - kwantitas sesungguhnya bahan yang dipakai).

b. Selisih Biaya Tenaga Kerja

- Selisih tarif upah : jam kerja sesungguhnya X (tarif upah standar - tarif upah sesungguhnya)
- Selisih efisiensi upah : tarif upah standar X (jam kerja standar - jam kerja sesungguhnya)

c. Selisih Biaya Overhead

- Selisih terkendali : biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja standar - biaya overhead sesungguhnya.
- Selisih pengeluaran : biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja sesungguhnya - biaya

overhead sesungguhnya.

- Selisih efisiensi : biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja sesungguhnya.
- Selisih volume : biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja standar - biaya overhead pabrik pada jam kerja sesungguhnya.



B A B IV

ANALISA VARIANS PADA PERUSAHAAN MINUMAN MARKISA "BOLA DUNIA"

Dalam menghitung dan menentukan besarnya penyimpangan yang terjadi pada perusahaan yang menerapkan harga pokok standar sebagai dasar dalam pengendalian biaya, maka terlebih dahulu harus diketahui unsur-unsur biaya yang terjadi di dalam perusahaan tersebut, kemudian biaya-biaya ini klasifikasikan menurut hubungannya dengan tujuan, apakah sebagai direct cost atau overhead. Tentu saja pengklasifikasian biaya itu harus diperhatikan hubungan antara biaya tersebut dengan aktivitas perusahaan.

4.1. Proses Produksi dan Volume Produksi

a. Proses Produksi

Produksi yang dihasilkan oleh perusahaan markisa ini adalah markisa juice.

Kegiatann proses produksi mempunyai peranan penting bagi setiap perusahaan yang mengolah bahan mentah menjadi barang jadi. Bila kegiatan ini tidak dilakukan dengan baik maka akan mengakibatkan hasil produksi kurang baik pula. Di samping itu kemungkinan besar akan mendatangkan kerugian semata-mata. Misalnya karena kualitas yang rendah dan adanya biaya yang lebih besar di banding dengan hasil yang diharapkan.

Proses produksi dari pabrik minuman markisa ini merupakan serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh tenaga manusia dan mesin untuk mengolah buah markisa dengan menggunakan bahan langsung lainnya seperti gula pasir, air dan lain-lain bahan yang untuk menghasilkan minuman markisa.

Sebelum diuraikan tentang proses produksi pembuatan minuman markisa, maka terlebih dahulu akan disebutkan bahan-bahan yang digunakan.

1. Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan dalam pembuatan minuman markisa juice ini adalah :

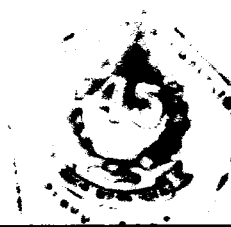
- buah markisa
- Gula pasir

Buah markisa tersebut dapat diperoleh di daerah-daerah pegunungan, misalnya di Malino, Enrekang, Tana Toraja dan lain-lain.

2. Bahan Penolong

Dalam memproduksi minuman markisa juice tersebut, bahan penolong yang digunakan adalah :

- Natrium Benzod, yaitu sejenis zat yang digunakan untuk mengawetkan sari markisa, hal ini dimaksudkan agar sari markisa tersebut tahan lama.
- Botol, tempat minuman markisa yang sudah diproses, untuk segera dijual ke para konsumen.



3. Peralatan-Peralatan Yang Digunakan Adalah :

- Pisau pemotong, gunanya untuk membelah buah markisa agar biji dan daging buah markisa mudah untuk dipisahkan.
- Alat-alat penyaring, untuk memisahkan biji dengan sari markisa yang terdapat di dalam daging buah markisa yang akan diproses menjadi markisa juice.
- Blender (mesin pengaduk/pencampur).
- Mixer juice (mesin pencampur).
- Sendok penggaruk.
- Waskom yang terbuat dari plastik.
- Ember plastik.
- Dandang.
- Corong plastik.
- Gelas ukur.
- Botol besar.

Proses produksi dari buah markisa sampai dengan menjadi minuman markisa juice menempuh beberapa cara yaitu

1. Pemilihan

Dari buah markisa yang sudah terkumpul kemudian diadakan pemilihan, buah yang baik dikumpul dalam keranjang dan dibawa ke tempat pencucian.

2. Pencucian

Buah markisa yang baik kemudian dicuci dengan air bersih dengan mempergunakan drum atau bak pencucian

selama pencucian berlangsung.

Air dibiarkan mengalir, hal ini dimaksudkan agar buah yang dicuci akan betul-betul menjadi bersih dari kotoran yang melekat pada kulitnya.

Setelah bersih lalu dimasukkan ke dalam keranjang yang bersih.

3. Pembelahan

Alat yang digunakan dalam proses pembelahan ini adalah pisau pemotong anti karat dan sebagai landasan untuk pembelahan digunakan kayu yang tipis dan bentuknya bulat. Buah markisa yang telah dicuci lalu dibelah menjadi dua secara melintang agar biji dari buah markisa tidak ikut terpotong maka akibatnya sari markisa akan pahit rasanya.

4. Pengerukan

Peralatan yang digunakan untuk mengeruk isi buah markisa adalah sendok yang terbuat dari logam anti karat dan bentuknya berbeda-beda.

Buah yang sudah dibelah kemudian di bawa ke tempat pengerukan untuk dikeruk isinya. Setiap pekerja memegang sendoknya masing-masing untuk mengeruk isi buah markisa dan kemudian dimasukkan ke dalam waskom yang telah dipersiapkan. Dalam melakukan pengerukan ini para pekerja dilengkapi dengan alat-alat kebersihan seperti penutup mulut.

5. Pemisahan daging buah dan biji

Buah markisa yang sudah dikeruk dimasukkan ke mesin pemisah daging dan biji, mesin ini disebut blender yang digerakkan dengan tenaga listrik. Mesin ini mengaduk isi buah yang melekat pada bijinya hingga terlepas, hasil pemisahan ini di tampung dalam ember plastik.

6. Penyaringan sari buah

Pada proses penyaringan ini di tempuh dua cara yaitu :

1. Penyaringan kasar dimana hasil pemisahan dari mesin pengaduk atau blender disaring dengan menggunakan saringan yang teranyam dari bambu yang mana lubang-lubangnya harus lebih kecil dari biji markisa, agar biji markisa tidak ikut ke luar.
2. Sesudah penyaringan kasar ini di atas maka dilakukan penyaringan halus dengan menggunakan alat yang terbuat dari kain katun yang agak kasar. Ukurannya adalah setengah meter.

7. Pencampuran

Dalam proses pencampuran digunakan suatu alat yang disebut mixer, yaitu alat untuk mencampur sari buah. Sari buah yang sudah di saring tadi dimasukkan ke tempat pencampuran, kemudian dibubuhi bahan pengawet yaitu Natrium Benzod dengan ukuran tertentu. Sari yang langsung akan dipasarkan dicampur dengan larutan gula,

sedangkan yang akan disimpan sebagai persediaan hanya dicampur dengan asam benzoat saja.

8. Pembotolan

Markisa juice yang akan dipasarkan dimasukkan ke dalam botol dengan cara meletakkan botol itu pada tempat yang lebih rendah dari mixer kemudian dihubungkan dengan selang plastik, jika botol sudah penuh lalu ujung plastik tadi dilipat. Sedangkan sari buah sebagai persediaan disimpan dalam botol yang lebih besar.

9. Pemberian penutup botol, etiket

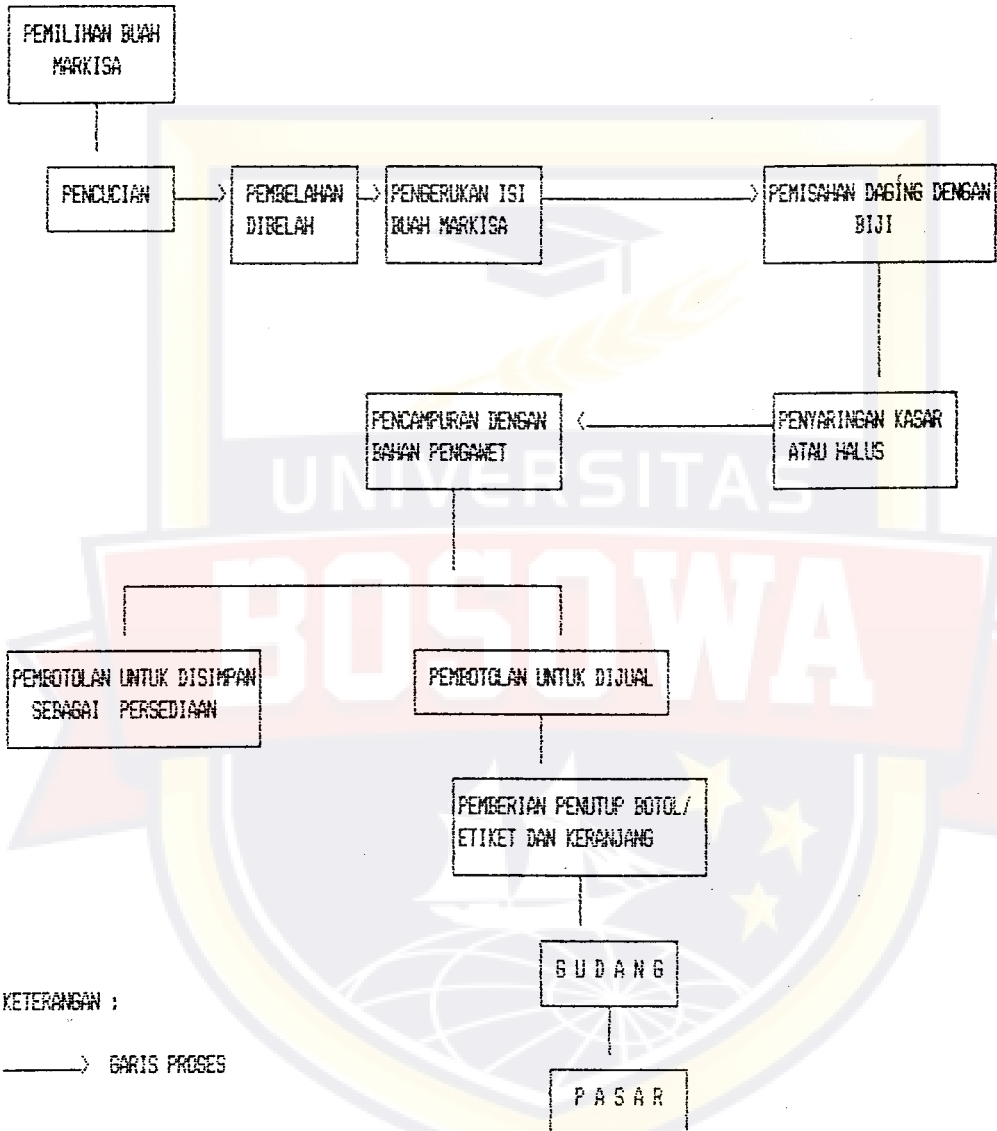
Langkah terakhir dalam proses ini adalah memberikan penutupan botol-botol yang telah diisi dan ditempelkan etiket kemudian dimasukkan ke dalam keranjang dan siap untuk diedarkan ke para konsumen/langganan yang telah membutuhkannya.

b. Volume Produksi

Perusahaan minuman markisa Bola Dunia dalam kegiatan produksinya hanya memproduksi satu jenis produk saja dan berspesialisasi pada produk minuman markisa yang diberi merek Bola Dunia. Besarnya produksi dalam tahun 1995 adalah sebanyak 47.289 botol dan ini adalah merupakan produksi normal.

Untuk mengetahui gambaran yang lebih jelas jalannya proses produksi dapat dilihat pada skema II.

SKEMA II
PROSES PRODUKSI
PERUSAHAAN MINUMAN MARKISA BOLA DUNIA



Sumber : Perusahaan Minuman Markisa
Bola Dunia Bagian Produksi
Tahun 1996



4.2. Perkembangan Produksi dan Penjualan

Perusahaan minuman merkisa "Bola Dunia" adalah merupakan salah satu pabrik minuman merkisa yang berlokasi di Malino. Meskipun bila dilihat dari segi pemasaran perusahaan ini mendapatkan saingan dari perusahaan minuman merkisa lainnya, akan tetapi perusahaan minuman merkisa "Bola Dunia" ini masih mempunyai reputasi yang baik di kalangan para konsumen.

Hal ini disebabkan karena perusahaan ini mempunyai kedudukan yang baik dalam memasarkan produknya. Ini dapat dilihat dari makin luasnya daerah pemasarannya. Dulu produk minuman merkisa ini hanya dipasarkan di Ujungpandang dan sekitarnya, akan tetapi lama kelamaan meluas ke daerah Sulawesi Selatan lainnya.

Untuk mengetahui gambaran yang jelas mengenai keadaan perkembangan penjualan selama lima tahun berturut-turut maka dapat dilihat dalam tabel berikut ini :

Tabel 2

Perusahaan Minuman Markisa Bola Dunia
Perkembangan Penjualan
Tahun 1991 - 1995

T A H U N	PENJUALAN (botol)	J U M L A H (Rp)
1991	29.400	73.500.000
1992	38.600	96.500.000
1993	40.050	120.150.500
1994	42.900	150.150.000
1995	47.289	165.511.500

Sumber : Perusahaan minuman merkisa "Bola Dunia".

4.3. Unsur-Unsur Biaya Dalam Perusahaan Markisa Bola Dunia

Unsur-unsur biaya (biaya langsung dan biaya tidak langsung) yang terjadi pada perusahaan markisa Bola Dunia adalah sebagai berikut :

1. Biaya bahan langsung
2. Biaya bahan tidak langsung/bantu
3. Biaya tenaga kerja langsung
4. Biaya kendaraan
5. Biaya pendidikan dan hiburan
6. Biaya kesejahteraan karyawan
7. Biaya bunga
8. Biaya alat-alat kantor
9. Biaya listrik, air dan telepon
10. Biaya pemeliharaan bangunan
11. Biaya alat-alat produksi
12. Biaya tenaga kerja tak langsung
13. Biaya penyusutan mesin
14. Biaya penyusutan kendaraan
15. Biaya penyusutan bangunan
16. Biaya pajak (PBB)
17. Biaya asuransi
18. Biaya penyusutan peralatan kantor
19. Biaya penyusutan perlengkapan kantor

Berdasarkan unsur-unsur biaya di atas, maka beberapa pengeluaran dari tiap-tiap perkiraan adalah sebagai berikut :

4.3.1. Biaya bahan langsung

Dalam tahun 1995 perusahaan minuman merkisa Bola Dunia membeli bahan langsung seharga Rp. 63.206.000,-. Biaya ini dapat diperinci sebagaimana tertera dalam tabel berikut :

Tabel 3
Perusahaan Markisa Bola Dunia
Pemakaian Bahan Langsung
Tahun 1995

Jenis Bahan	Kwantitas	Harga/Unit	Nilai
Markisa	4.290.000 buah	11	47.190.000
Gula Pasir	7.150 Kg	950	6.792.500
Botol	42.900 buah	215	9.223.500
Total Biaya Bahan			Rp. 63.206.000

Sumber : Perusahaan merkisa Bola Dunia
(Data telah diolah kembali)

4.3.2. Biaya bahan pembantu

Perusahaan Bola Dunia membeli bahan tidak langsung seharga Rp. 480.000,-. Peranan ini hanya sebagai pelengkap saja dan biaya pemakaiannya relatif kecil. Adapun perinciannya tertera dalam tabel sebagai berikut :

Tabel 4
Perusahaan Markisa Bola Dunia
Pemakaian Bahan Tidak Langsung
Tahun 1995

Jenis Bahan	Kwantitas (Kg)	Harga/Unit Rp	Nilai Rp
Asam Bensod	150	1.400	210.000
Zat Pewarna	30	3.000	90.000
Lain-lain	30	6.000	180.000
Total Biaya Tidak Langsung			Rp.480.000

Sumber : Perusahaan markisa Bola Dunia
(Data telah diolah kembali)

4.3.3. Biaya tenaga kerja langsung

Bagi tenaga kerja yang secara langsung berhubungan dengan proses produksi ini diberi upah harian menurut jam kerja sesungguhnya, karena jenis pekerjaan dalam proses produksi hampir sama beratnya maka diberikan tarif upah yang sama pula sebesar Rp. 200,- perjam. Tenaga kerja yang digunakan dalam proses produksi sebanyak 15 orang dan besarnya upah yang dibayar dalam tahun 1995 (34.320 jam) adalah sebesar Rp. 6.864.000,-

4.3.4. Biaya tenaga kerja tak langsung

Personil yang secara tidak langsung berhubungan dengan proses produksi dalam perusahaan Bola Dunia diberi gaji bulanan. Besarnya gaji yang dibayar oleh perusahaan

dalam hal ini adalah sebesar Rp. 13.200.000,- dan adapun perinciannya adalah sebagai berikut :

Tabel 5
Perusahaan Markisa Bola Dunia
Biaya Tenaga Kerja Langsung
Tahun 1995

Jenis Jabatan	Jumlah Karyawan	Upah/Bln Rp	Upah/Thn Rp
Pimpinan Perusahaan	1 orang	300.000	3.600.000
Bagian Produksi	2 Orang	150.000	3.600.000
Administrasi/Keuangan	1 orang	180.000	2.160.000
Pembukuan	1 orang	160.000	1.920.000
Bagian Penjualan	1 orang	160.000	1.920.000
Total Biaya Tidak Langsung			Rp. 13.200.000

Sumber : Perusahaan markisa Bola Dunia
(Data telah diolah kembali)

4.3.5 Biaya kendaraan

Biaya kendaraan yang dikeluarkan oleh perusahaan Bola Dunia dalam tahun 1995 sebesar Rp. 1.588.000,- yang perinciannya sebagai berikut :

- Biaya administrasi Rp. 600.000
- Biaya pajak Rp. 180.000
- Biaya bahan bakar Rp. 808.000

4.3.6. Biaya pendidikan dan hiburan

Perusahaan Bola Dunia menyediakan bahan-bahan bacaan bagi karyawannya, yang merupakan sumber informasi/

pengetahuan serta sumber hiburan. Adapun besarnya biaya dalam hal ini adalah sebesar Rp. 600.000,-

4.3.7. Biaya kesejahteraan karyawan

Untuk meningkatkan kegairahan kerja bagi karyawan perlu adanya motivator, dalam hal ini perusahaan Bola Dunia mengeluarkan biaya sebesar Rp. 2.000.000,- yang rinciannya untuk tahun 1991 adalah sebagai berikut :

- Biaya pengobatan	Rp. 300.000
- Hadiah-hadiah lebaran	Rp. 1.700.000

4.3.8. Biaya bunga

Perusahaan markisa Bola Dunia mempunyai pinjaman dan untuk tahun 1995 besarnya bunga yang harus dibayar Rp. 800.000,-

4.3.9. Biaya alat-alat kantor

Biaya alat-alat kantor yang dikeluarkan perusahaan selama tahun 1995 adalah sebesar Rp. 380.000,-

4.3.10. Biaya listrik, air dan telepon

Jumlah biaya ini yang dikeluarkan oleh perusahaan selama tahun 1995 adalah sebesar Rp. 932.000,-

4.3.11. Biaya pemeliharaan bangunan

Besarnya biaya pemeliharaan bangunan yang dikeluarkan oleh perusahaan Bola Dunia dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 325.000,-

4.3.12. Biaya peralatan produksi

Besarnya biaya alat-alat produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan Bola Dunia dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 300.000,-

4.3.13. Biaya penyusutan mesin

Biaya yang dikeluarkan atas penyusutan mesin-mesin yang dipakai dalam proses produksi adalah Rp. 1.000.000,- per tahun.

4.3.14. Biaya penyusutan kendaraan

Kendaraan yang digunakan oleh perusahaan Bola Dunia dalam memperlancar aktifitasnya ada satu buah dan disusutkan menurut umur tahun/angka tahun dan untuk tahun 1995 sebesar Rp. 2.000.000,-

4.3.15. Biaya penyusutan bangunan

Bangunan yang dimiliki perusahaan Bola Dunia disusutkan menurut umur tahunan/angka tahun dan untuk tahun 1995 adalah sebesar Rp. 1.200.000,-

4.3.16. Biaya pajak

Besarnya pajak bumi dan bangunan yang dibayar oleh perusahaan Bola Dunia dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 135.000,-

4.3.17. Biaya asuransi

Biaya asuransi atas bangunan dan kendaraan yang dimiliki oleh perusahaan sebesar Rp. 230.000,-

4.3.18. Biaya penyusutan peralatan kantor

Besarnya biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam tahun 1995 sebesar Rp. 250.000,-

4.3.19. Biaya penyusutan perlengkapan kantor

Biaya penyusutan atas perlengkapan bangunan untuk tahun 1995 adalah sebesar Rp. 200.000,-

4.4. Klasifikasi Biaya

Setelah kita mengetahui jumlah dari masing-masing perkiraan biaya tersebut, maka langkah selanjutnya adalah mengklasifikasikan biaya tersebut, dalam hal ini perlu kecermatan menganalisa apakah digolongkan sebagai direct cost atau overhead cost. Adapun pembagiannya adalah sebagai berikut :

4.4.1. Biaya langsung

Markisa	Rp. 47.190.000
Gula pasir	Rp. 6.792.000
Botol	Rp. 9.223.500
Tenaga kerja langsung	Rp. 6.864.000

4.4.2. Biaya tidak langsung

Overhead variabel :

Biaya bahan bantu	Rp.	480.000
Biaya kendaraan	Rp.	1.588.000
Biaya pendidikan dan hiburan	Rp.	600.000
Biaya kesejahteraan karyawan	Rp.	2.000.000
Biaya bunga	Rp.	800.000
Biaya alat-alat kantor	Rp.	380.000
Biaya listrik, air dan telepon	Rp.	932.000
Biaya pemeliharaan bangunan	Rp.	325.000
Biaya peralatan produksi	Rp.	300.000

Total biaya overhead variabel Rp. 7.405.000

Biaya overhead tetap :

Biaya penyusutan mesin	Rp.	1.000.000
Biaya penyusutan kendaraan	Rp.	2.000.000
Biaya penyusutan bangunan	Rp.	1.200.000
Biaya pajak	Rp.	135.000
Biaya asuransi	Rp.	230.000
Biaya penyusutan peralatan bangunan	Rp.	250.000
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp.	200.000

Total biaya overhead tetap Rp. 18.215.000

4.5. Penentuan Biaya Standar Per Botol/Unit

Biaya standar merupakan suatu keadaan yang paling peka terhadap lingkungan external dan lingkungan internal perusahaan. Oleh sebab itu manajemen perusahaan harus cermat dalam menganalisa terhadap lingkungan tersebut.

Setelah mengadakan penelitian secara umum (berbagai aspek) pada perusahaan Bola Dunia maka penulis mengambil data tahun 1991 yang dianggap normal untuk menentukan biaya standar.

4.5.1. Standar biaya langsung

a. Standar biaya bahan

Dalam menghitung standar biaya bahan dilakukan dalam dua segi yaitu standar kuantitas dan standar harga.

-Standar pemakaian bahan

Dalam hal ini penulis menggunakan standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan yang dianggap sudah baik.

Adapun standar pemakaian bahan baku :

Markisa : 100 buah untuk satu botol minuman markisa.

Gula pasir : 1 Kg untuk enam botol minuman markisa.

Botol : 1 buah untuk satu botol minuman markisa.

-Standar harga

Standar harga bahan diambil pada tahun 1991 yaitu

Markisa 100 x Rp. 12	=	Rp. 1.200/botol
Gula pasir Rp. 950 : 6	=	Rp. 158,33/ btl
Botol	=	Rp. 215,-

b. Standar biaya tenaga kerja langsung

Standar inipun dihitung dari dua macam standar yaitu standar kuantitas dan standar upah.

-Standar kuantitas tenaga

Didalam menentukan standar kuantitas tenaga didasarkan pada jam kerja yang mempunyai prestasi kerja tinggi, yaitu bekerja selama delapan jam perhari dari 300 hari pertahun. Adapun perhitungannya sebagai berikut :

Jam kerja pertahun untuk 1 orang : $8 \times 300 = 2.400$

Jumlah tenaga kerja = 15

Berarti : jumlah jam kerja pertahun = 36.000 jam

Tetapi dalam tahun 1995 jumlah jam kerja yang terpakai hanya 34.320 jam.

Jadi standar pemakaian tenaga = 34.320

----- x 1 jam

42.900

= 0,8 jam

-Standar upah

Standar upah didasarkan pada upah minuman, dan

pada perusahaan Bola Dunia diterapkan upah Rp.200 per jam.

4.5.2. Standar biaya overhead

Standar biaya overhead didasarkan ada dua macam basic yaitu standar waktu pemakaian mesin dan standar biaya pemakaian mesin.

a. Standar pemakaian waktu mesin

Standar pemakaian waktu mesin didasarkan pada standar pemakaian tenaga kerja langsung yaitu 0,8 untuk satu botol minuman merkisa (baik yang variabel maupun yang tetap).

b. Standar biaya pemakaian mesin

Standar biaya pemakaian mesin didasarkan pada kapasitas yang dianggap normal sebagaimana yang terjadi dalam tahun 1995 yaitu pada kapasitas 34.320 jam kerja.

-Standar biaya overhead variabel :

Biaya overhead variabel	Rp. 7.405.000
Jam kerja normal	34.320 jam

Tarif overhead per jam	Rp. 215,76
------------------------	------------

-Standar biaya overhead tetap :

Biaya overhead tetap	Rp. 18.215.000
Jam kerja normal	34.320 jam



Tarif overhead tetap per jam	Rp.	530,74
Harga pokok standar perbotol minuman markisa adalah :		
Markisa 100 buah @ Rp. 12,-	Rp.	1.200
Gula pasir Rp. 950 : 6 botol	Rp.	158,33
Botol	Rp.	215
Tenaga kerja 0,8 jam x Rp. 200	Rp.	160
Overhead variabel 0,8jam x Rp. 215,76	Rp.	172,61
Overhead tetap 0,8jam x Rp. 530,74	Rp.	424,60

Harga pokok standar per botol	Rp.	2.330,54

4.6. Penerapan Analisa Varians

Analisa varians digunakan untuk membandingkan biaya standar dengan biaya sebesarnya, apakah terjadi penyimpangan yang menguntungkan (Favorable) atau penyimpangan yang merugikan (Unfavorable), dan apa penyebabnya terjadi penyimpangan tersebut.

Sebelum masuk ke dalam analisa varians terlebih dahulu harus diketahui data realisasi biaya pada periode di mana biaya standar itu akan diterapkan. Dalam hal ini penulis mengambil data tahun 1996 sebagai bahan untuk analisa penyimpangan.

Adapun data tahun 1996 dapat di lihat sebagai berikut:

Tabel 6
Perusahaan Markisa Bola Dunia
Pemakaian Bahan dan Biaya Operasi
Tahun 1995

U r a i a n	Bahan yang terdedia (Unit)	Bahan yang dipakai (Unit)	Hrg/ Unit (Rp)	Nilai (Rp)
Markisa	4.823.478 bh	4.823.478 bh		53.058.258
Gula Pasir	7.580 kg	7.580 kg	1000	7.580.000
Botol	49.289 bh	47.289 bh	210	10.350.690
Upah	-	40.400 jam	200	8.080.000
Overhead Variable	-	-	-	8.700.000
Overhead Tetap	-	-	-	20.800.000
Total Biaya Operasional				= Rp.108.568.948

Sumber : Perusahaan markisa Bola Dunia
(Data telah diolah kembali)

4.6.1. Selisih Biaya Bahan

Ada dua macam selisih biaya bahan yaitu selisih harga bahan dan selisih pemakaian bahan, dalam perhitungan selisih biaya bahan ini di hitung dari masing-masing bahan yang ada.

4.6.1.1. Selisih Harga Bahan

Rumusan untuk menghitung selisih harga bahan adalah sebagai berikut :

Selisih harga bahan : Jumlah bahan baku yang dipakai
(harga strandar per unit - harga
sesungguhnya per unit).

a. Markisa : Selisih harga = 4.823.478 (12 - 11)
 = Rp. 4.823.478 (Favorable)

Selisih ini menguntungkan karena :

- Penurunan harga markisa
- Adanya penurunan dalam ordering cost
- Syarat pembelian yang menguntungkan

b. Gula Pasir : Selisihnya = 7.580 (950 - 1000)
 = Rp. 379.000,- (Unfavorable)

Selisih ini merugikan karena :

- Kenaikan harga yang tidak di duga
- Hilangnya kesempatan memperoleh potongan tunia

c. Botol : Selisih harga = 49.289 (215 - 210)
 = Rp. 246.445 (Favorable)

Selisih ini menguntungkan karena :

- Penurunan harga

4.6.1.2. Selisih Pemakaian Bahan

Rumus untuk menghitung selisih pemakaian bahan adalah sebagai berikut :

Selisih pemakaian bahan : Harga standar per unit (kwatitas standar - kwantitas sesungguhnya).

a. Markisa : Selisih pemakaian bahan = 215 (4.728.900-
 4.823.478)
 = Rp. 1.134.936 (Unfavorable)

Selisih ini tidak menguntungkan karena :

- Adanya pemborosan dalam produksi
- Penggunaan kualitas yang berbeda/rendah
- Penyimpangan bahan yang akan di oleh

b. Gula Pasir : Selisih pemakaian = 950 (7.881,5 - 7.580)
 = Rp. 286.425 (Favorable)

Selisih ini menguntungkan karena :

- Pemakaian kualitas yang bagus
- Efisien dalam pemakaian

c. Botol ; Selisih pemakaian = 215 (47.289 - 49.289)
 = Rp. 430.000 (Unfavorable)

Selisih ini merugikan karena :

- Sistem kerja kurang efektif
- Pengawasan masih kurang

Dari hasil analisa selisih bahan tersebut di atas dapat di lihat pada tabel sebagai berikut :

Tabel 7
 Perusahaan Markisa Bola Dunia
 Rekapitulasi Selisih Biaya Bahan
 Tahun 1995

Jenis bahan	Selisih harga (Rp)	F/UF	Selisih Markisa (Rp)	F/UF	Selisih biaya bahan (Rp)	F/UF
Markisa	4.823.478	F	1.134.936	UF	3.688.542	F
Gula Pasir	379.000	UF	286.425	F	92.575	UF
Botol	246.445	F	430.000	UF	183.555	UF
Total Selisih biaya bahan					Rp.3.412.412 (F)	

Sumber : Hasil Analisa Penyimpangan Pada Perusahaan Markisa Bola Dunia.

Keterangan : F (Favorable = menguntungkan)

UF (Unfavorable = merugikan)

4.6.2. Selisih Biaya Tenaga Kerja

Ada dua macam cara dalam menghitung selisih biaya tenaga kerja yaitu selisih tarif upah dan selisih efisiensi upah.

4.6.2.1. Selisih tarif upah

Rumus untuk menghitung selisih tarif upah adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Selisih tarif upah} &: \text{Jam kerja sesungguhnya (tarif} \\ &\quad \text{upah standar - tarif upah} \\ &\quad \text{sesungguhnya)} \\ &= 40.400 (200 - 200) \\ &= 0 \text{ (Nihil = Favorable)} \end{aligned}$$

Selisih ini nihil karena :

- Tarif upah yang wajar
- Tanggung jawab karyawan terhadap karyawan

4.6.2.2. Selisih Efisiensi upah

Rumus yang digunakan dalam menghitung selisih efisiensi upah adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Selisih efisiensi upah} &: \text{Tingkat upah standar (jam} \\ &\quad \text{kerja standar - jam kerja} \\ &\quad \text{sesungguhnya)} \\ &= 200 (37.831,2 - 40.400) \\ &= \underline{\underline{\text{Rp. 513.760,-}}} \text{ (Unfavorable)} \end{aligned}$$

Selisih ini merugikan karena :

- Kurang efektif dalam penarikan/pemakaian tenaga
- Kerja sama antar karyawan tidak kompak
- Komunikasi dalam perusahaan tidak lancar

4.6.3. Selisih Biaya Overhead

Biaya overhead terdiri dua macam biaya yaitu biaya overhead variable dan biaya overhead tetap. Dari ke dua sifat biaya ini mempunyai pengaruh yang berbeda terhadap kegiatan perusahaan, ada yang dapat dikendalikan dan ada yang tidak dapat dikendalikan.

Oleh karena itu penulis menggunakan rumus-rumus untuk menghitung biaya overhead yang terjadi sebagai berikut :

a. Penyimpangan terkendalikan (controllable variance)

Rumus yang digunakan untuk menghitung penyimpangan yang terkendalikan adalah : Biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja standar biaya overhead sesungguhnya.

Budget overhead cost standar :

- Biaya variable : $(0,8 \times 47.289) \times 215,76 =$	= Rp. 8.162.459,70
- Biaya tetap	= Rp. 20.860.000
	Rp. 29.022.459,70
- Biaya overhead sesungguhnya	Rp. 29.560.000,-

Selisih terkendalikan (Unfavorable) = **Rp.537.540,30**

b. Penyimpangan pengeluaran (spending varans)

Rumus yang digunakan adalah : Biaya overhead pabrik yang dibudgetkan pada jam kerja sesungguhnya - biaya overhead sesungguhnya.

Budget overhead cost sesungguhnya :

- Biaya variable 40.400 jam x Rp. 215,76	= Rp. 8.716.704,-
- Biaya tetap	= Rp. 20.860.000,-
	<hr/>
	Rp. 29.576.704,-
Biaya overhead sesungguhnya	Rp. 29.560.000,-
	<hr/>

Selisih pengeluaran (Favorable) = Rp. 16.704,-

c. Penyimpangan Efisiensi (Efisiensi Variable)

Rumus yang digunakan dalam hal ini adalah :

Biaya overhead menurut jam kerja standar - biaya overhead menurut jam kerja sesungguhnya.

Budget overhead cost standar	Rp. 29.022.457,70
Budget overhead cost sesungguhnya	Rp. 29.576.704,00
	<hr/>

Selisih efisiensi (Unfavorable) Rp. 554.246,30,-

d. Penyimpangan Biaya Overhead :

Rumus yang digunakan dalam hal ini adalah :

Biaya overhead yang dibudgetkan pada jam kerja standar - biaya overhead menurut jam kerja sesungguhnya.

Budget overhead menurut standar	Rp. 29.022.457,70
---------------------------------	-------------------

Biaya overhead sesungguhnya :

- Variable	40.400 x Rp. 215,76	= Rp. 8.716.704
- Tetap	40.400 x Rp. 530,74	= Rp. 21.441.896
		Rp. 30.158.600

Selisih biaya overhead (Unfavorable) Rp. 1.136.142,30

Dari hasil analisa data bab sebelumnya dapat di tarik beberapa hal ialah :

Kalau di lihat hasil analisa yang ada bisa dikatan bahwa perusahaan dalam hal ini belum bisa memanfaatkan secara efektif sumber daya yang ada dalam perusahaan tersebut, terbukti bahwa faktor-faktor internal yang mudah di kontrol justru mengakibatkan ketidak efisienan (Unfavorable).

Sehubungan dengan hasil tersebut di atas, maka hipotesa yang diajukan adalah benar bahwa perusahaan belum bekerja secara efisien. Manajemen perusahaan belum mampu melihat komponen/ unsur-unsur yang mengakibatkan produktifitas menjadi rendah.

Dari hasil analisa ini pimpinan perusahaan dapat menilai misalnya manajemennya, dan dapat diperoleh informasi mengenai sebab-sebab apa target yang ditentukan tidak tercapai, maka manajemen dapat melakukan pengawasan yang lebih baik atas biaya produksi.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan pada bab-bab tersebut di muka, maka dapatlah di tarik beberapa kesimpulan sebagai berikut

1. Setelah menganalisa hasil analisis terutama di tahun 1995 jelas nampak adanya penyimpangan yang terjadi diakibatkan beberapa hal baik itu hal-hal yang menguntungkan dan tidak menguntungkan (lihat tabel 7) yang dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Penyimpangan yang menguntungkan

- Penyimpangan yang menguntungkan terjadi pada harga bahan markisa yang sebelumnya direncanakan Rp 12 tapi pada kenyataan Rp 11 atau secara survei Biaya pemakaian bahan mengalami penurunan sebesar $(Rp\ 12 - Rp\ 11) \times 4.823.478 = Rp\ 4.825.478$

- Begitupun jumlah pemakaian gula pasir mengalami selisih yang menguntungkan karena tersedianya kualitas yang bagus dan efisiensi dalam pemakaian, yakni gula pasir yang direncanakan dalam pemakaian sebanyak 7.881.514

Pada kenyataannya yang terpakai hanya 7.580 kg. disini dapat dirinci bahwa penurunan biaya gula pasir sebesar $Rp\ 950 (7881,5 - 7580) = Rp\ 286,425.$



- Juga dalam pemakaian Botol terjadi penyimpangan yang menguntungkan yakni yang direncanakan sebanyak 215 Botol dalam kenyataannya hanya tercapai 210 Botol. Sehingga jumlah penurunan biaya sebesar Rp 49.285 (215 - 210) = Rp 246.445.

b. Penyimpangan yang tidak menguntungkan

- Penyimpangan yang tidak menguntungkan terjadi pada pemakaian jumlah bahan markisa yang melebihi jumlah standar yakni yang direncanakan 4.728.900 buah., sedangkan yang terpakai 4.823.478 buah sehingga jumlah penyimpangan yang tidak menguntungkan sebesar Rp 215 (4.823.478 - 4.728.900) = Rp 1.134.936.

Selanjutnya dari tabel 7 diatas dapat disimpulkan analisa sebagai berikut :

Sekalipun pada pemakaian bahan markisa, disatu pihak jumlah markisa yang terpakai dalam pisisi yang tidak menguntungkan karena terjadi memborosan sebesar Rp 1.134.936 tetapi dilain pihak penurunan harga markisa sebesar Rp 4.823.478. Jadi disini selisih biaya pemakaian markisa masih dalam kondisi menguntungkan sebesar Rp 4.823.478 - 1.134.936 = 3.688.542.

- Juga pada pemakaian gula pasir terjadi selisih harga yang tidak menguntungkan hal ini disebabkan oleh karena

biaya gula pasir yang direncanakan Rp 450/kg sedangkan yang terjadi Rp 1000/kg sehingga penyimpangan terjadi sebesar Rp 7.580 kg ($\text{Rp } 1000 - \text{Rp } 450$) = Rp 379.000.

- Penyimpangan juga terjadi pada pemakaian Botol yang tidak menguntungkan yakni yang direncanakan 47.289 biji. Sedangkan kenyataan yang terpakai 49.289 biji atau kenaikan biaya botol sebesar $\text{Rp } 200 \times \text{Rp } 215 = \text{Rp } 430.000$ hal ini disebabkan karena mekanisme kerja dan pengawasan tidak efektif dan masih kurang kontrol.

Juga terlihat kondisi yang tidak menguntungkan pemakaian jumlah gula pasir yakni keuntungan yang diperoleh dan adanya penurunan pemakaian bahan sebesar Rp 286.425 lebih kecil dari kerugian yang dialami atas adanya kenaikan gula pasir sebesar Rp 379.000. atau dengan kata lain kondisi ini tidak menguntungkan karena adanya selisih sebesar $\text{Rp } 379.00 - \text{Rp } 286.425 = \text{Rp } 92.575$.

Begitupula selisih biaya bahan botol keuntungan dari adanya penurunan harga sebesar Rp 246.445 bila dibandingkan dengan jumlah banyaknya pemakaian menelan biaya sebesar Rp 430.000 kondisi ini masih tidak menguntungkan, sebab penurunan harga lebih kecil dari kenaikan jumlah pemakaian botol atau dengan kata lain selisih yang tidak menguntungkan adalah sebesar $\text{Rp } 430.000 - \text{Rp } 246.445 = \text{Rp } 183.555$.

2. Jika di lihat dari hasil analisa yang ada maka nampak bahwa perusahaan tersebut belum mampu memanfaatkan secara efektif sumber daya yang ada.
3. Sehubungan dengan hasil analisa di atas, maka hipotesa yang di ajukan adalah benar dan dapat diterima.

5.2. Saran - Saran

Bertitik tolak dari hasil analisis yang dilakukan oleh penulis, maka dapatlah dikemukakan saran-saran sebagai berikut :

1. Untuk menilai apakah bekerja secara efisien dan efektif sebaiknya pimpinan perusahaan menggunakan biaya standar dalam menganalisa penyimpangan-penyimpangan dari target yang telah ditentukan.
2. Dengan memusatkan perhatian pada keadaan yang menyimpang dari standar, maka hal ini akan memberikan metode/ sistim kerja dan pemilihan yang lebih baik terhadap tenaga kerja.

DAFTAR PUSTAKA

1. Adolph and Usry Milton E 1972, Cost Accounting Planning and Control. Cincinnati, Ohio : South Western Publishing Co.
2. Anthony, Robert N, and Reece James S. manajemen Accounting Principle. Third. Edition Home Wood, Illinois : Richard D. Irwan Inc. 1975
3. Backer, Morton, and Jacoboson, Lyle E. Cost Accounting A Managerial Approach. New York, San Fransisco Toronto, London MC Graw
4. Horgen, Charles T 1977, Cost Accounting A. Managerial Emphis, Fourt Edition, London. Prentice Hall Internasional.
5. Hartanto D 1977, Akuntansi Untuk Usahawan, Cetakan ke Satu, Jakarta Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Univrersitas Indonesia.
6. Ikatan Akuntansi Indonesia 1974. Prinsip Akuntansi Indonesia. Jakarta Ikatan Akuntansi Indonesia.
7. Kohler, Eric L.A. 1972, Dictionary For Accounting, Fifth Adition Englewood Cliffs, New Jersey : Prentice Hall Inc.
8. Mulyadi 1978. Akuntansi Biaya. Program Pendidikan Ahli Administrasi. Perusahaan Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada : Yogyakarta.
9. Mulyadi 1979,. Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian biaya, Edisi ke Tiga, Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.
10. Winardi 1973, Capital selecta Biaya. Bandung : Transito.