



STANDAR BIAYA PRODUKSI DALAM PENYUSUNAN  
 BUDGET PRODUKSI PADA UNIT PENGADAAN PANGAN  
 KOPERASI UNIT DESA "XYZ"



PUSHTAK DAN BOKSIT UNIV. HASANUDDIN	
Tgl terima	6-01-96
dari	f - Ekonomi
jumlah	1 bls
harga	Hasanudin
No. Inventaris	96-0-00-002
No. kas	

Oleh :

HASANUDDIN  
 86 01 296

FAKULTAS EKONOMI  
 UNIVERSITAS HASANUDDIN  
 1995

STANDAR BIAYA PRODUKSI DALAM PENYUSUNAN  
BUDGET PRODUKSI PADA UNIT PENGADAAN PANGAN  
KOPERASI UNIT DESA "XYZ"

oleh :

Nama : Hasanuddin

Stambuk : 86 01 296

Fakultas : Ekonomi

Skripsi sarjana lengkap untuk memenuhi  
sebagian syarat guna mencapai gelar  
Sarjana Ekonomi / Akuntansi  
pada Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Ujung Pandang

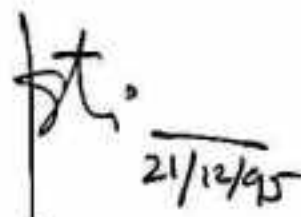
Telah diperiksa dan disetujui oleh :

Pembimbing I



Dra. Ny. H. St. Suheimi, Ak

Pembimbing II




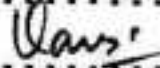
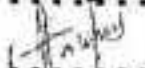
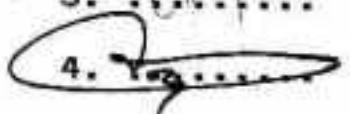
Drs. Kastumuni Harto, Ak

STANDAR BIAYA DALAM PENYUSUNAN BUDGET PRODUKSI  
PADA UNIT PENGADAAN PANGAN KUD. XYZ

OLEH  
HASANUDDIN  
86 01 296

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 19 DESEMBER 1995

T I M P E N G U J I

<u>NAMA DAN JABATAN</u>		<u>TANDA TANGAN</u>
GAGARING PAGALUNG, SE, MS, AK	(KETUA, FE-UH)	1. 
MANSYUR SAIN, SE, DESS, AK	(SEKRETARIS, FE-UH)	2. 
NIRWANA, SE, M.SI, AK	(ANGGOTA, FE-UH)	3. 
AGUS BANDANG, SE, AK	(ANGGOTA, FE-UH)	4. 

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Ketua

Tim Penguji  
Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Ketua

  
Gagaring Pagalung, SE, MS, Ak

  
Gagaring Pagalung, SE, MS, Ak

5. Seluruh pengurus Koperasi Mattiro Bulu Kabupaten Bulukumba beserta staf, yang telah sudi meluangkan waktu untuk membantu penulis dalam rangka penyusunan skripsi ini.
6. Seluruh Staf Dosen dan Karyawan Fakultas Ekonomi yang telah memberikan bantuan dan bimbingan kepada penulis selama menuntut ilmu di Universitas Hasanuddin.
7. Ibu, Ayah, Istri dan seluruh keluarga yang telah memberikan dorongan selama penyusunan skripsi ini.
8. Burhanuddin Baharuddin, SE, Utoro SB. Iskandar, SE, Ak, H. Sarwansyah, SE, Fachruddin Rangga dan seluruh rekan yang telah memberikan dorongan dalam menyelesaikan skripsi ini.

Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini berguna bagi semua pihak yang berminat pada masalah ini.

Ujung Pandang, Oktober 1995

Penulis

( H a s a n u d d i n )

## DAFTAR ISI

	Hal
KATA PENGANTAR .....	i
DAFTAR ISI .....	ii
DAFTAR TABEL .....	iv
DAFTAR GAMBAR .....	v
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Perumusan Masalah .....	2
1.3 Tujuan Penelitian .....	3
1.4 Manfaat Penelitian .....	3
BAB II METODOLOGI .....	4
2.1 Defenisi Operasional .....	4
2.2 Identifikasi Variabel .....	4
2.3 Jenis dan Sumber Data .....	4
2.4 Prosedur Pengumpulan Data .....	5
2.5 Teknik Analisa .....	5
2.6 Sistematika Pembahasan .....	5
BAB III GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN .....	8
3.1 Sejarah Singkat Koperasi Unit Desa .....	8
3.2 Organisasi Koperasi Unit Desa .....	10
3.2.1 Struktur Organisasi .....	10
3.2.2 Fungsi Masing-masing Bagian .....	11
3.3 Unit Pengadaan Pangan .....	15
BAB IV LANDASAN TEORITIS .....	17
4.1 Pengertian biaya .....	17
4.2 Pengertian Akuntansi Biaya .....	18
4.3 Kegunaan Data-data Biaya .....	19
4.4 Proses Produksi .....	22
4.5 Standarisasi Biaya .....	24
4.5.1 Pengertian Biaya Standar .....	24
4.5.2 Tujuan Biaya Standar .....	24
4.5.3 Menetapkan Standar .....	25
4.5.4 Menentukan Standar .....	26
4.6 Budget Produksi .....	47
4.6.1 Pengertian Budget Produksi .....	47
4.6.2 Penyusunan Budget Produksi .....	52
4.6.3 Budget Pabrikasi .....	55

BAB V ANALISIS DAN PEMBAHASAN .....	65
5.1 Analisis .....	65
5.1.1 Penentuan Biaya Standar .....	65
5.1.2 Penyusunan Budget Produksi .....	66
5.2 Pembahasan .....	78
5.2.1 Penentuan Biaya Standar .....	78
5.2.2 Standar Biaya Produksi .....	82
5.3 Analisa Penyimpangan Biaya Produksi .....	84
5.3.1 Penyimpangan Harga Bahan Baku .....	85
5.3.2 Penyimpangan Biaya Upah Langsung .....	88
5.3.3 Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik .....	90
 BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN .....	 96
6.1 Kesimpulan .....	96
6.2 Saran .....	99
 DAFTAR PUSTAKA .....	 102



## DAFTAR TABEL

Tabel	Keterangan	Hal
1	Kartu Harga Pokok Standar	28
2	Pengaruh Tingkat Produksi atas BOP	36
3	Budget Bulanan (luwes)	38
4	Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik	48
5	Budget Produksi	54
6	Taksiran Budget Pabrikasi Bulan Januari 1981	56
7	Daftar Pemakaian, Persediaan dan Kebutuhan Pembelian Bahan Baku	58
8	Budget Bahan Baku	59
9	Budget Upah Langsung Tahun 1981	59
10	Budget dan Realisasi BOP Tahun 1981	60
11	Rencana Penjualan dan Produksi	68
12	Budget Pabrikasi Koperasi	69
13	Budget Bahan Baku Koperasi	70
14	Budget Biaya TKL Koperasi	71
15	Perincian Budget Pabrikasi	72
16	Budget BOP Bulanan	73
17	Realisasi Penjualan dan Produksi	74
18	Realisasi Produksi, Bahan Baku, Jam Tenaga Kerja, Rendemen	75
19	Realisasi Produksi	76
20	Waktu Yang Diperlukan untuk Proses Produksi	77
21	Kartu Harga Pokok Standar	86
22	Penyimpangan—penyimpangan Biaya Produksi	87

## DAFTAR GAMBAR

Gbr	Keterangan	Hal
1	Hubungan Antar Tingkat Penjualan, Tingkat Produksi dan Tingkat Persediaan	53



BAB I  
PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Dewasa ini pemerintah semakin menunjukkan sikap yang bersungguh-sungguh dalam mengembangkan koperasi. Berbagai upaya ditempuh untuk menunjukkan kemampuan koperasi dalam berusaha serta menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap koperasi. Karena koperasi belum ditangani secara proporsional sehingga koperasi kurang bisa berkembang sesuai yang diharapkan pemerintah. Oleh karena itu diperlukan pembinaan, bimbingan, pengawasan dan fasilitas agar koperasi mampu berusaha sebagaimana lazimnya perusahaan swasta lainnya.

Koperasi didalam usaha memperoleh laba harus dapat bekerja seefektif dan seefisien mungkin, sehingga laba yang diperoleh dapat mencapai optimum. Untuk itu harus ada suatu alat untuk merencanakan, mengendalikan dan mengevaluasi kegiatan usaha koperasi. Dari penelitian pendahuluan yang penulis lakukan, bahwa Koperasi Unit Desa mempunyai unit kegiatan di bidang jasa, dagang dan produksi dengan mengoperasikan berbagai macam unit usaha, yang sebagian besar adalah bidang jasa. Sedangkan untuk bidang produksi hanya ada 1 (satu) unit yaitu unit pengadaan pangan, dimana proses produksinya terpisah dari unit lainnya. Koperasi Unit Desa masih belum secara sungguh-sungguh terutama dalam hal perencanaan dan pengendalian biaya.

## 2.1. Perumusan Masalah

Dalam penyusunan suatu budget dibutuhkan adanya standar-standar, karena budget maupun standar keduanya mempunyai tujuan yang sama, yakni untuk pengendalian bagi manajemen. Budget produksi dibuat berdasarkan biaya produksi standar yang telah ditetapkan lebih dahulu, yang terdiri atas biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik. Pada umumnya standar biaya bahan atas harga perolehan bahan baku berdasarkan atas tarif upah dan waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan. Sedangkan untuk biaya overhead pabrik didasarkan atas satuan-satuan produksi, upah langsung, jam kerja langsung dan jam mesin.

Sebagaimana umumnya perusahaan, unit pengadaan pangan dalam memproduksi beras harus direncanakan terlebih dahulu untuk 1 (satu) periode. Budget produksi dibuat berdasarkan standar biaya bahan baku per satuan, upah langsung didasarkan atas jumlah produk yang dihasilkan, sedangkan overhead pabrik didasarkan atas jumlah produk yang dihasilkan. Masalahnya adalah belum ada standar dalam penggunaan waktu untuk penyelesaian produk, sehingga tidak ada standar mengenai efisiensi seperti saat penjemuran gabah, saat tenaga kerja bekerja dan saat mesin memproduksi. Akibat dari permasalahan tersebut pihak manajemen mengalami kesulitan dalam menganalisa dan mengendalikan biaya produksi, dimana hal tersebut berakibat naiknya biaya produksi menjadi jauh lebih besar dari yang direncanakan.

### 3.1. Tujuan Penelitian

Penyusunan dan pembahasan standar biaya dalam penyusunan budget produksi pada unit pengadaan pangan Koperasi Unit Desa, seperti pada judul didepan terdapat beberapa tujuan yaitu Seberapa jauh dapat diterapkannya budget produksi serta biaya produksi pada koperasi unit desa, sehingga dapat diketahui secara langsung apakah penerapannya sesuai dengan teori-teori tersebut, serta sampai sejauh mana teori-teori tersebut dapat mengatasi permasalahan yang terjadi pada koperasi khususnya unit pengadaan pangan.

### 4.1. Manfaat Penelitian

Standar biaya dalam budget produksi pada unit pengadaan pangan Koperasi Unit Desa ini mempunyai manfaat yang sangat besar terhadap pengendalian biaya, mengarahkan dan mengukur efisiensi pada operasional usaha koperasi. Manfaat lain yang diharapkan penulis adalah :

- a. Sebagai bahan masukan untuk Koperasi Unit Desa "XYZ" khususnya terhadap pengendalian biaya dan mengarahkan serta mengukur efisiensi untuk mencapai tujuan koperasi khususnya dan tujuan pemerintah untuk mengembangkan koperasi unit desa pada umumnya.
- b. Sebagai bahan bacaan tambahan untuk penelitian sejenisnya
- c. Untuk memenuhi salah satu persyaratan menyelesaikan studi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

## BAB II

### METODOLOGI

Pembahasan skripsi ini dibatasi pada analisa-analisa tentang penyimpangan-penyimpangan yang terjadi antara budget produksi pengadaan pangan dan realisasinya. Jadi pembahasan ini akan ditekankan pada fungsi budget sebagai alat untuk pengendalian biaya.

#### 2.1. Identifikasi variabel

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini dapat digolongkan 2 macam, yaitu :

1. Budget produksi dan biaya produksi standar sebagai variabel bebas.
2. Alat pengendalian biaya sebagai variabel tergantung.

#### 2.2. Jenis dan sumber data

Data yang diperoleh penulis untuk mengadakan pembahasan ada dua jenis, yaitu :

1. Data primer, yang dikumpulkan melalui survey lapangan pada salah satu koperasi di Bulukumba, meliputi pengamatan langsung maupun wawancara dengan pengurus, manager dan karyawan.
2. Data Sekunder, diperoleh dari studi kepustakaan atas beberapa literatur sebagai landasan teori dan bahan analisa.

### 2.3. Prosedur Pengumpulan Data

Dalam pengumpulan data, penulis mengadakan beberapa kali survey, yaitu :

#### 1. Survey pendahuluan

Dalam tahap ini dititik beratkan pada pencarian dan pengumpulan masalah yang akan dibahas dalam penulisan

#### 2. Survey kepustakaan

Survey kepustakaan ini dimaksudkan untuk mendapatkan literatur yang dipergunakan sebagai landasan teoritis dalam pembahasan skripsi ini.

#### 3. Survey lapangan

Survey ini dilakukan dengan mengadakan tinjauan langsung pada salah satu koperasi di Bulukumba, yakni dengan melakukan observasi dan interview langsung pada pejabat dan karyawan pada bagian-bagian terkait.

### 2.4. Teknik Analisa

Teknik analisa mempergunakan variance method atau metode selisih. Data-data yang penulis peroleh dihubungkan antara satu dengan lainnya dan disusun secara sistematis, selanjutnya diolah dan dianalisa. Hasil pengolahan dan analisa data tersebut dihubungkan dengan teori-teori yang berkaitan, kemudian ditarik suatu kesimpulan dan diberikan saran berdasarkan kesimpulan yang dibuat.

### 2.5. Sistematika Pembahasan

Dalam penulisan skripsi ini akan diuraikan dalam 6 (enam) Bab, dengan sistematika sebagai berikut :

Bab I      Pendahuluan

Dalam bab ini akan diuraikan secara umum latar belakang masalah, masalah pokok, tujuan penulisan dan manfaat penulisan.

Bab II     Metodologi

Di dalam bab ini akan diuraikan mengenai defenisi operasional, identifikasi variabel, obyek dan lokasi penelitian, sumber data, metode pengumpulan data, metode analisa data dan sistematika pembahasan.

Bab III    Gambaran Umum Perusahaan

Di dalam bab ini akan diuraikan tentang sejarah singkat dan organisasi koperasi unit desa serta keberadaan unit pengadaan pangan.

Bab IV    Landasan Teoritis

Bab ini menjelaskan landasan teori yang erat hubungannya dengan materi yang akan dibahas yang terdiri atas Akuntansi biaya, Kegunaan data-data, Proses produktivitas modal analisis, Standarisasi biaya dan Perencanaan laba.

Bab V     Analisis dan Pembahasan

Di dalam bab ini akan ditunjukkan pada pengujian data yang telah disusun secara sistematis dan diolah untuk analisa mengenai standar biaya produksi dan analisa penyimpangan biaya produksi.

## Bab VI Kesimpulan dan Saran

Di dalam bab ini beberapa kesimpulan dari uraian yang telah dibahas dalam bab-bab sebelumnya dan saran-saran terhadap masalah yang ada.

## BAB III

### GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab III berisikan materi mengenai Sejarah singkat koperasi unit desa, organisasi serta keberadaan unit pengadaaan pangan.

#### 3.1. Sejarah Singkat Koperasi unit Desa

Sebelum terbentuknya KUD "XYZ" Desa Bontosunggu telah berdiri sebuah koperasi konsumsi dan produksi yang menyalurkan 9 bahan pokok. Namun akhirnya kegiatannya terhenti dengan sendirinya karena tidak dapat menyesuaikan dengan Undang-Undang Nomor 12/1967 tentang Pokok-pokok Perkoperasian.

Kemudian tahun 1971 berdiri Koperasi Pertanian yang bergerak di bidang usaha penggilingan beras (RNU) dan berdasarkan Inpres RI Nomor 4/1973 tentang pembentukan Badan Usaha Unit Desa (BUUD) dan atas gagasan masyarakat serta pemerintah setempat, lahirlah BUUD/KUD di wilayah unit Desa Bontosunggu sesuai nomor 147/SK/1973 tanggal 7 Mei 1973. Melalui rapat anggota tentang peralihan badan hukum yang diadakan pada tanggal 20 Oktober 1974 terbentuklah sebuah KUD "XYZ".

Nama tersebut diambil dari sebuah nama dalam bahasa daerah bugis yang berarti memandang gunung dan didalamnya terkandung makna bahwa "XYZ" mempunyai cita-cita yang tinggi. Kemudian pada tahun 1975 telah mendapat pengakuan dan pengesahan Badan Hukum nomor 3522a/BH/IV/1975 tanggal 25



Pebruari 1975. Setelah beroperasi sekitar 7 tahun, usaha yang dilakukan mengalami perkembangan pesat sehingga pada tahun 1982 mengalami perubahan anggaran dasar yang berarti juga mengalami perubahan badan hukum yaitu dengan nomor 3522b/BH/II/82 tanggal 25 Pebruari 1982.

Berdasarkan perkembangan unit usaha dan ketentuan yang berlaku umum, maka pada tahun 1989 kembali mengalami perubahan Anggaran Dasar dan Badan Hukum dengan nomor 3522c/BH/II/89 tanggal 16 Pebruari 1989 yang berlaku hingga saat ini.

Koperasi tersebut yang merupakan organisasi ekonomi rakyat berwatak sosial, beranggotakan orang-orang atau badan-badan hukum koperasi yang merupakan usaha bersama berdasarkan azas kekeluargaan. Tujuan utamanya adalah mengembangkan kesejahteraan anggota pada khususnya dan masyarakat pada umumnya.

Koperasi ini mengelola beberapa unit usaha, yang salah satunya unit pengadaan pangan. Unit usaha pengadaan pangan lebih menonjol dikarenakan penduduk wilayah tersebut ber-penghasilan dari bertani. Lokasi koperasi unit desa terletak di Bulukumba Sulawesi Selatan, dimana wilayah kerja koperasi ini meliputi 3 desa dengan luas areal persawahan sekitar 2.395 Ha dan tanah untuk tanaman palawija seluas 2.132 Ha serta tanah hutan seluas 38 Ha.

### 3.2. Organisasi Koperasi Unit Desa

Dalam organisasi koperasi unit desa ini akan dibahas :

3.2.1. Struktur organisasi. Dalam struktur organisasi Koperasi Unit Desa, bagian-bagian pokoknya telah ditentukan menurut instruksi Presiden Republik Indonesia no. 2 tahun 1979, seperti tampak pada gambar 2. Secara umum alat perlengkapan organisasi dan manajemen koperasi ini terdiri atas :

#### a. Rapat Anggota

Merupakan kekuasaan tertinggi dalam koperasi unit desa, yang membuat keputusan-keputusan yang harus dilaksanakan oleh semua alat perlengkapan organisasi termasuk para anggota sendiri. Dalam rapat anggota, keputusan-keputusan pada dasarnya dilakukan melalui musyawarah dan mufakat yang diadakan pada tutup tahun buku.

#### b. Pengurus

Mereka adalah dari kalangan anggota sendiri yang dipilih dalam rapat anggota. Pemilihan pengurus dilakukan secara demokratis, dimana tiap anggota bebas memilih calon-calonnya.

#### c. Badan Pemeriksa

Para anggotanya dipilih dari dan oleh anggota dalam suatu rapat anggota koperasi yang bersangkutan.

#### d. Manager / Pelaksana Utama

Manager adalah pelaksana tugas pengurus sehari-hari di bidang usaha. Manager dipilih oleh pengurus, karena itu manager bertanggung jawab kepada pengurus bukan kepada

rapat anggota.

3.2.2. Fungsi masing-masing bagian dalam organisasi koperasi. Diluar ruang lingkup organisasi koperasi unit desa, terdapat Direktorat Jendral Koperasi dan penyuluh-penyuluh teknis. Fungsi dari Ditjen Koperasi adalah menyelenggarakan pembinaan, bimbingan organisasi dan manajemen serta pengawasan, memberikan bantuan hukum bagi pengembangan organisasi pendidikan dan latihan bagi para manager serta bimbingan usaha. Sedang yang dimaksud penyuluh-penyuluh teknis disini adalah instansi-instansi pemerintah, yang fungsinya memberikan teknis kepada koperasi sesuai dengan bidangnya masing-masing.

Misal, Departemen Pertanian memberikan bimbingan teknis pada unit-unit usaha tani, Badan Urusan Logistik secara bertahap membantu mengembangkan usaha koperasi unit desa didalam pengadaan dan distribusi bahan pangan.

Kemudian fungsi bagian-bagian pokok dalam organisasi koperasi unit desa adalah :

a. Rapat Anggota

Berfungsi memilih pengurus koperasi unit desa dan badan pemeriksa serta menyelenggarakan rapat tahunan untuk membahas masalah-masalah yang dihadapi koperasi unit desa.

b. Pengurus

Pada dasarnya pengurus bertugas untuk menetapkan kebijaksanaan umum koperasi sesuai dengan keputusan rapat anggota serta secara aktif melakukan pembinaan terhadap

anggota dan organisasi.

Pengurus koperasi unit desa berfungsi antara lain :

1. Mengesahkan secara umum semua perjanjian-perjanjian dan kontrak-kontrak penting dengan menyatakan persetujuan formil.
2. Bertanggungjawab atas segala harta benda dan kekayaan koperasi dan atas segala hutang atas pembelian barang-barang dengan kredit.
3. Mengamati secara teratur kondisi keuangan dan menjaga agar koperasi dalam posisi yang kokoh dan stabil.
4. Berikhtiar agar tersedia dana yang cukup guna mempersiapkan usaha koperasi dan menjamin bahwa modal tambahan dapat diperoleh bila diperlukan.
5. Memilih seorang manager dan menyerahkan wewenang untuk melaksanakan tugas operasional sehari-hari.
6. Mengadakan rapat-rapat berkala secara teratur guna melaksanakan tugas yang ditetapkan oleh rapat anggota.
7. Memperlajari laporan-laporan dari manager dan bertukar pikiran mengenai kegiatan usaha koperasi.
8. Bertanggung jawab kepada rapat anggota mengenai hasil-hasil usaha koperasi dengan menyusun suatu laporan.

c. Manager / Pelaksana Utama

Manager sebagai pengelolah utama bidang usaha, melakukan tindakan-tindakan penting sebagai berikut :

## 1. Bidang kepegawaian

- 1.1. Mengajukan usul pengangkatan karyawan koperasi kepada pengurus sesuai dengan kebutuhan riil dan kemampuan koperasi untuk menggaji karyawan.
- 1.2. Melakukan pembinaan dan pengawasan langsung terhadap karyawan-karyawan yang ada dibawah koordinasinya sehingga suasana tertib dan semangat kerja tetap terpelihara.

## 2. Bidang Perencanaan

Mengkoordinir penyusunan rencana kerja dan budget masing-masing bagian yang ada dibawah tanggung jawabnya.

## 3. Bidang Pelaksana Usaha

- 3.1. Melaksanakan tugas-tugas bidang usaha yang sesuai dengan rencana kerja dan budget yang disetujui rapat anggota serta pengarahan dan pembatasan yang diberikan pengurus.
- 3.2. Melaksanakan tugas-tugas pengurus yang telah dipercayakan kepadanya, seperti :
  - 3.2.1. Menandatangani surat-surat keluar yang menyangkut soal-soal penawaran, pembelian dan penjualan barang.
  - 3.2.2. Untuk dan atas nama pengurus menandatangani perjanjian jual beli dengan anggota dan pihak petani.

#### 4. Bidang Administrasi, Uang dan Barang

4.1. Menyelenggarakan administrasi keuangan dan barang dengan tertib dan teratur, sesuai dengan petunjuk-petunjuk dari pengurus atau pejabat perkoperasian.

4.2. Dengan persetujuan tertulis dari pengurus, menandatangani surat-surat berharga dengan bank, mengesahkan pengeluaran sejumlah uang atau barang tertentu.

#### 5. Bidang Pengawasan dan laporan

5.1. Melaksanakan pengawasan intern terhadap pekerjaan-pekerjaan yang dipercayakan kepada para karyawan koperasi.

5.2. Membuat laporan periodik untuk pengurus (triwulan). Laporan ini harus lengkap dan berisi hal-hal yang berhubungan dengan hambatan-hambatan, kemajuan-kemajuan, kemunduran kegiatan operasional koperasi.

#### d. Badan Pemeriksa

Melakukan pemeriksaan terhadap kehidupan koperasi, termasuk organisasi, usaha-usaha dan pelaksanaan kebijaksanaan pengurus serta membuat laporan tertulis hasil pemeriksaan. Untuk melaksanakan tugas tersebut, Badan Pemeriksa berwenang sewaktu-waktu meneliti segala catatan tentang seluruh harta kekayaan koperasi dan kebenaran pembukuan, juga berwenang mengumpulkan segala keterangan yang diperlukan dari semua pihak.

Bagian-bagian dibawah koordinasi manager, merupakan bagian-bagian yang menjalankan kegiatan usaha koperasi unit desa, yaitu :

1. Bagian perkreditan, mengurus tentang pemberian kredit untuk keperluan produksi tani dan penyediaan kebutuhan modal investasi dan modal kerja bagi para anggota koperasi dan warga desa umumnya.
2. Bagian sarana produksi, mengadakan penyediaan dan penyaluran sarana produksi padi sebelum dan sesudah panen.
3. Bagian pemasaran, berfungsi memasarkan hasil produksi pertanian, peternakan, kerajinan tangan para anggota dan warga desa dimana koperasi itu berdiri.

Bagian-bagian ini juga merupakan staf dari manager yang dipisah-pisahkan lagi menjadi unit-unit kegiatan usaha produktif menurut kebutuhan masing-masing bagian. Misalnya bagian pemasaran, dengan unit-unit pembelian hasil tani dan pengolahan; bagian sarana produksi, mempunyai unit-unit kegiatan usaha produktif seperti unit pembibitan, unit pupuk dan obat-obatan.

### 3.3. Unit Pengadaan Pangan

Unit pengadaan pangan koperasi ini mengurus mulai dari pembelian gabah dari petani sampai pada penjualan beras kepada dolog/sub dolog. Dalam melaksanakan pengadaan pangan, koperasi unit desa membeli gabah basah dari petani dengan mengetes kadar airnya. Dengan melihat kadar airnya, maka akan diketahui apakah gabah layak atau tidak dibeli,

setelah itu dijemur untuk menjadi gabah kering yang nantinya akan diproses lebih lanjut.

Pemrosesan gabah kering ini melalui Rice Milling Unit, yang memisahkan beras dari katul dan sekam yang selanjutnya digiling lagi untuk menjadi beras bersih yang siap dijual ke dolog/sub dolog.



BAB IV  
LANDASAN TEORITIS

4.1. Pengertian Biaya

Istilah biaya telah dikembangkan selaras dengan kebutuhan para akuntan, ahli ekonomi dan insinyur. Para akuntan telah mendefinisikan biaya sebagai "Suatu nilai tukar, prasyarat atau pengorbanan yang dilakukan guna mendapatkan manfaat". Dalam akuntansi keuangan prasyarat atau pengorbanan tersebut pada tanggal terjadinya dinyatakan dengan pengurangan kas atau harta lainnya pada saat kini atau di masa depan.<sup>1)</sup> Istilah "cost" acapkali digunakan dengan arti yang sama dengan istilah "expense", karena keduanya berarti biaya. Pada suatu saat, yang dimaksud dengan "cost" ialah jumlah yang dibayar untuk sesuatu; dan pada saat lainnya berarti nilai pasar dari pos yang diberikan dalam penukaran untuk pos yang diterima, sedangkan istilah "expense" menunjukkan pengorbanan untuk memperoleh penghasilan. "Expense" ialah arus barang dan jasa yang diukur terhadap penghasilan untuk menetapkan pendapatan. Jika istilah "cost" digandengkan dengan istilah lain, maka ini biasanya menunjukkan (biaya tetap), variabel cost (biaya variabel). Jika istilah "biaya", misalnya direct cost (biaya langsung), fixed cost (biaya tetap), variabel cost (biaya variabel). Jika istilah

---

1) Adolph Matz and Milton F. Usry, *Akuntansi Biaya Jilid 1*, terjemahan, Penerbit Erlangga, 1986, halaman 19

"cost" berdiri sendiri, maka ini biasanya menunjukkan "harga pokok".

#### 4.2 Pengertian Akuntansi Biaya

Pengertian dari akuntansi (accounting) menurut statement of the accounting principles board no. 4 adalah :  
 "accounting is a service activity. its function is to provide quantitation informations, primary financial nature about economic activities that is intended to be useful in making economic decesion, reason choice among alternative cost of action" 2)

Sehingga apa yang disebut akuntansi merupakan aktifitas pelayanan kepada masyarakat dalam keterlibatannya pada aktifitas usaha yang bersifat ekonomis, baik langsung maupun tidak langsung untuk mencapai kegunaannya dengan memberikan informasi keuangan yang bersifat kuantitatif dari suatu aktifitas perusahaan. Hasil dari sistem akuntansi ini dimaksudkan untuk membantu para pemakai yang harus membuat keputusan ekonomi diantara beberapa alternatif yang sesuai bagi mereka.3)

---

2) Statement of APB no.4, Basic Concept and Accounting Principle underlying Finance Statement or Bussiness Enterprises, New York, AICPA, 1970, Bagian 40.

3) Jay M. Smith, Jr and K. Fred Skonsen, Intermediate Accounting, Seventh Edition, Sounth Western Publising Co., Cincinnati, Ohio, 1981, halaman .

#### 4.3. Kegunaan Data-data Biaya

Data-data biaya dapat digunakan untuk berbagai maksud, seperti pengumpulan, penyajian dan analisa dari data-data biaya dan akan memberikan kegunaan atau maksud-maksud antara lain :

1. Perencanaan laba dengan menggunakan budget-budget sebagai alatnya.
2. Pengendalian biaya-biaya melalui akunting tanggungjawab.
3. Pengukuran laba tahunan atau laba berkala, termasuk penilaian persediaan.
4. Memberikan bantuan dalam menetapkan harga-harga jual dan suatu kebijaksanaan harga.
5. Memberikan data-data biaya yang bersangkutan-paut untuk proses analisa dalam mengambil keputusan.

Dengan demikian dapat diketahui tentang pentingnya data-data mengenai biaya dan akuntansi biaya. Akuntansi biaya dan data-data biaya dipakai untuk merencanakan biaya-biaya mulai dari bahan baku, upah dan gaji sampai biaya overhead pabrik serta biaya-biaya lainnya dalam memproduksi dan menjual produk-produk. Disamping itu juga dipakai proses analistis untuk pengambilan keputusan dimana pimpinan perusahaan harus membuat suatu pemilihan alternatif dari tindakan-tindakan. Untuk selanjutnya penulis hanya akan menguraikan 2 jenis penggunaan data akuntansi biaya.

4.3.1 Akuntansi biaya untuk informasi perencanaan dan pengendalian. Akuntansi Keuangan (financial accounting) dengan laporan-laporan tahunannya, berhubungan dengan kema-

juan perusahaan secara menyeluruh, sedangkan akuntansi biaya berhubungan dengan perincian dari kemajuan tersebut.

Budget merupakan suatu model perencanaan dan pengendalian. Proses perencanaan dimulai dari penyelidikan mengenai waktu yang lalu, khususnya yang berhubungan dengan trend dan arah, kemudian meramalkan waktu yang akan datang dengan memproyeksikan dan menetapkan lebih dahulu biaya-biaya dan penghasilan, laba dan ratio rentabilitas berdasarkan beberapa alternatif data tahun yang telah diproyeksikan maupun proses penetapan tujuan baik jangka pendek maupun jangka panjang dan selanjutnya akan digunakan oleh manajemen untuk menguji kemungkinan tingkat keberhasilan operasi yang telah diramalkan. Dengan demikian, budget tidak hanya merupakan alat yang digunakan untuk perencanaan manajemen saja, tetapi juga merupakan alat untuk pengendalian manajemen. Data-data yang digunakan untuk membuat ramalan (forecasting) dan menyusun budget adalah data-data akuntansi biaya sehingga hubungan diantaranya erat sekali. S. Winton Korn dan Thomas Boyd, dalam bukunya **Accounting for Management Planning and Decision Making** menyebutkan : "Budgeting Expenses".<sup>4)</sup>

4.3.2 Akuntansi biaya untuk informasi dalam pembuatan keputusan (decision making). Beberapa bentuk keputusan bisnis dibuat lebih efisien bila ditunjang dengan adanya data-data akuntansi biaya yang benar. Keputusan-keputusan

---

4) Adolph Matz and Milton F. Usry, *op cit*, hal. 383

tersebut antara lain menyangkut :

1. Penetapan mengenai apakah suatu produk itu dipertahankan, dikembangkan atau dicitutkan.
2. Keputusan mengenai pengembangan dan perluasan pabrik atau mengadakan investasi modal.

Apabila suatu produk dijual dengan rugi atau memperoleh untung yang jauh lebih kecil daripada yang diharapkan, maka manajemen akan diharapkan pada suatu keputusan yang serius, apakah ia harus berusaha memperbesar penjualan produk yang baru misalnya. Untuk itu, keputusan yang akan diambil bergantung pada tersedianya data dari berbagai analisa akuntansi biaya. 5)

Keputusan tentang pengembangan dan perluasan pabrik serta investasi modal jadi penting dan vital sebagaimana keputusan tentang volume produksi dan penjualan yang melebihi kapasitas operasi normal perusahaan. Manajemen harus mempunyai bahan dan fakta yang nyata tentang sumber-sumber (resources) yang betul-betul diperlukan untuk jenis pengeluaran ini. Tanpa ramalan (forecast) dan budget control yang disediakan oleh akuntansi biaya, keputusan jenis ini akan memerlukan tebakan yang cermat dan tepat artinya, keputusan yang diambil hanya berdasarkan tebakan saja. Dalam hal utama yang menjadi pertimbangan adalah bahwa biaya yang dibebankan akan dapat diperoleh kembali dan prosentase pengembalian

---

5) S. Wilton Korn & Thomas Boyd, *Accounting for Management Planning and Decision Making*, Edisi 3, hal. 381.

(return on the investment) berada pada tingkat yang memungkinkan.<sup>6)</sup>

#### 4.4 Proses Produksi

4.4.1 Pengertian Proses Produksi. Kegiatan produksi mempunyai tujuan utama untuk menciptakan atau menambah guna barang atau jasa. Sedangkan yang dimaksud proses adalah cara, metode dan tehnik tentang mengubah atau mengolah resources yang berupa bahan, alat dan dana untuk mencapai suatu hasil sebagaimana dikehendaki.

Maka yang dimaksud proses produksi adalah suatu kegiatan menambah guna barang atau jasa dengan cara, metode dan tehnik tertentu serta menggunakan resources yang tersedia.<sup>7)</sup>

4.4.2 Jenis-jenis Proses Produksi. Proses produksi beragam jenisnya tergantung sifat dari proses produksinya, tetapi secara garis besar jenis proses produksi ada dua macam :

1. Proses produksi yang terus menerus (continous Proseses).

Proses ini pada umumnya terdapat pada perusahaan yang memproduksi dalam jumlah besar dan produknya sudah distandarisasikan. Prosesnya dalam waktu yang panjang tanpa adanya perubahan terhadap pengaturan dalam penggunaan mesin dan peralatan yang telah disiapkan (set-up) untuk kegiatan produksi. Dengan demikian peralatan yang

---

6) Ibid, halaman 382.

7) Sofyan Assary, *Manajemen Produksi*, Lembaga Penerbit FE-UI Jakarta, 1978, Halaman 65-66.

digunakan bersifat khusus dan ditata secara permanen, seperti pada pabrik gula, pupuk dan sebagainya.

2. Proses produksi terputus-putus (Intermitten proses).

Proses produksi seperti ini banyak dijumpai pada perusahaan yang beroperasi produksi berdasarkan pesanan. Jumlah produknya kecil dengan variasi yang banyak atau berganti modal dan ukurannya tergantung pihak pemesan. Prosesnya dibutuhkan waktu yang pendek serta banyak terjadi perubahan pengaturan penggunaan mesin, peralatan sesuai dengan ukuran dan tipe barang yang dipesan. Dengan demikian peralatan yang digunakan bersifat umum dan ditata untuk kepentingan sementara. Sebagai contoh pabrik kapal, pabrik konstruksi dan sebagainya.

Adolp Matz and Milton F. Usry mendefenisikan :

"A standard cost has two components: a standard and ..... to be used.8)

Sedangkan J. Batty dalam bukunya "Standard Costing", memberikan defenisi antara lain :

"Standard costing is system of cost accounting which is designed to show in detail how much each ... volume of output".9)

---

8) Matz and Milton F. Usry, op cit, Halaman 544.

9) J. Batty, Standard Costing, Fourth Edition, MC Donal and Evan Ltd.8 John Street, London, WCIN2 HY, 1975, Hal.9

## 4.5 Standarisasi Biaya

4.5.1 Pengertian Biaya Standar. Biaya standar adalah biaya yang ditentukan lebih dahulu untuk memproduksi satu atau beberapa kesatuan barang selama periode tertentu di masa yang akan datang atau saat ini.

Standar merupakan ukuran tertentu, seperti jumlah meter untuk panjang, jumlah jam untuk waktu tenaga kerja atau sekian gram untuk bahan baku dan sebagainya, dimana ukuran tersebut dapat diterima secara umum dibawah suatu kondisi dan asumsi tertentu.

Dengan demikian biaya standar merupakan suatu pengeluaran yang seharusnya, atau merupakan pedoman dimuka untuk pengeluaran sesungguhnya. Kalau biaya sesungguhnya menyimpang, maka biaya standarlah yang dianggap benar sepanjang kondisi dan asumsi yang digunakan tidak berubah.

4.5.2 Tujuan Biaya Standar. Metode biaya standar membantu dalam proses perencanaan dan menguntungkan dalam menghadapi kemungkinan perlunya mengambil keputusan pada berbagai tingkat biaya dan laba. Biaya standar mempunyai tujuan dan kegunaan antara lain :

1. Menetapkan penyusunan anggaran/budget
2. Mengendalikan biaya, mengarahkan serta mengukur efisiensi
3. Mendorong adanya penghematan biaya
4. Menyederhanakan perhitungan harga pokok dan laporan biaya
5. Untuk pembebanan biaya bahan baku, barang dalam proses, barang jadi yang ada dalam persediaan
6. Menetapkan dasar perhitungan dalam pelelangan, kontrak



serta penentuan harga jual.<sup>10)</sup>

Biaya standar banyak digunakan pada akuntansi biaya, baik untuk produksi massa maupun berdasarkan pesanan. Namun yang lebih tepat adalah untuk proses produksi massa karena lebih praktis pada pekerjaan yang rutin dan kontinyu.

4.5.3 Menetapkan Standar. Perhitungan biaya standar adalah berdasarkan standar fisik. Ada 2 macam standar yang selalu dibahas, yakni standar dasar (basic) dan standar yang berlaku sekarang (current).

Standar dasar adalah tolok ukur yang digunakan untuk membandingkan pelaksanaan yang diharapkan dengan pelaksanaan yang sesungguhnya terjadi.

Sedangkan standar yang berlaku sekarang terdiri dari 3 macam yaitu :

1. Expented actual standard (standar yang sebenarnya diharapkan) adalah standar yang disusun untuk meningkatkan operasi dan efisiensi yang diharapkan terjadi. Standar ini mendekati angka yang sesungguhnya terjadi.
2. Normal Standard (standar normal) adalah standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang normal, yang dimaksudkan sebagai suatu tantangan untuk dicapai.

---

10) A. Matz and Milton F. Usry, op cit, Halaman 545.

3. Theoretical standard (standar teoritis) adalah standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang ideal atau maksimum. Standar ini lebih merupakan sasaran-sasaran yang sebenarnya harus dicapai dan bukannya pelaksanaan yang dapat dicapai pada saat sekarang.

Biaya bahan baku dan upah langsung, umumnya dihitung berdasarkan kondisi normal dan kondisi sekarang, yang memungkinkan adanya perubahan-perubahan harga dan tarif serta penyesuaian dengan tingkat efisiensi yang dikehendaki. Biaya overhead pabrik dihitung berdasarkan kondisi efisiensi dan volume yang normal. Bagi suatu standar menyatakan suatu biaya dibawah kondisi tertentu yang bersifat konstan.

4.5.4 Menentukan Standar. Standar harus disusun untuk jangka waktu tertentu agar tujuan untuk mengendalikan dan menganalisa biaya dapat dicapai. Pada umumnya standar biaya dihitung untuk 6 atau 12 bulan, walaupun kadang-kadang ada juga untuk jangka waktu yang lebih pendek atau lebih panjang. Keberhasilan sistem biaya standar bergantung pada dapat diandalkannya ketepatan dan dapat diterimanya standar tersebut. Kecermatan diperlukan untuk meyakinkan bahwa semua faktor telah dipertimbangkan dalam menyusun standar. Standar yang baik adalah standar yang dapat dipenuhi dalam kondisi normal. Hal ini akan mendorong motivasi pekerja untuk mencapai tingkat produktifitas yang telah ditetapkan. Standar yang terlalu longgar ataupun terlalu ketat akan menyebabkan pengaruh yang buruk terhadap motivasi terhadap pekerja. Jika

standar terlalu longgar, pekerja akan cenderung menetapkan sasaran tujuannya lebih rendah dari yang seharusnya. Ini berarti mengurangi produktifitas dibawah dari apa yang seharusnya dapat dicapai. Jika standar terlalu ketat, akan menjadikan para pekerja jadi frustrasi dan tidak ada usaha untuk mencapai apa yang tercantum dalam standar karena mereka sadar bahwa standar tersebut tidak mungkin dicapai.

Apabila standar telah ditetapkan, maka harus disiapkan kartu induk biaya standar yang cocok, yang didalamnya tercantum setiap jenis biaya mengenai bahan baku, upah langsung dan BOP. Contoh dari kartu induk biaya standar untuk satu unit produk seperti terlihat pada tabel 1.

Standar biaya produksi terdiri atas :

1. Standar Biaya Bahan Baku
2. Standar Upah Langsung
3. Standar Biaya Overhead Pabrik

Ketiga standar tersebut akan dijelaskan kemudian.

ad.1 Standar Biaya Bahan Baku

Untuk menyusun biaya bahan baku, ada 2 macam standar yang harus dibuat, yaitu :

1. Standar biaya bahan baku

Standar harga memungkinkan untuk :

- a. Mengecek pelaksanaan pekerjaan bagian pembelian dan pengaruh dari faktor-faktor internal maupun eksternal.

Tabel 1  
PT "X"  
Kartu Harga Pokok Standar

Tanggal Standar 1 Juli 19xx		Kartu harga pokok standar untuk produk A							
Bahannya	Sandi Pos	Kwan-titas	Harga satuan standar	Bagian					
				1	2	3	4	5	
Bahan-bahan baku	2-234	4	Rp. 3,00/potong						
	3-671	24	Rp. 1,00/potong		Rp. 12,00	Rp. 2,00			Rp. 5,00
	3-489	2	Rp. 2,50/potong						Rp. 12,00
	5-361	8	Rp. 1,50/potong						
Jumlah biaya bahan baku									
									Rp. 31,00
Operasi	Nomor Operasi	Jam-standar	Tarif Standar per Jam Kerja	Bagian					
				1	2	3	4	5	
	2-476	3	6,00		Rp. 18,00				
	2-581	11,5	6,40		Rp. 73,60				
	3-218	4	6,30			Rp. 25,20			Rp. 15,50
5-420	2,5	6,20							
Jumlah biaya upah langsung									
									Rp. 132,20
Operasi	Jam-standar	Tarif per Jam Kerja langsung	Bagian						
				1	2	3	4	5	
	14,5	Rp. 1,80			Rp. 26,10				
	4	Rp. 2,00				Rp. 8,00			Rp. 3,75
2,5	Rp. 1,50								
Jumlah biaya upah langsung									
									Rp. 37,58
Jumlah harga pokok produksi per satuan									
									Rp. 201,15

Sumber : Adolph Matz & Milton F. Usry, Cost Accounting Planning & Control terjemahan R. Soemita, Ak. Jilid 3, Akademi Akuntansi Bandung 1980, halaman 7

b. Mengukur pengaruh dari naik turunnya harga terhadap keuntungan perusahaan.

Penetapan harga atau biaya yang akan digunakan untuk standar sering kali sulit dilakukan, karena harga yang digunakan lebih banyak ditentukan oleh faktor diluar perusahaan. Harga yang dipilih harus mencerminkan harga pasar sekarang dan pada umumnya digunakan untuk jangka waktu atau periode fiskal mendatang.

Jika harga yang dibayar lebih atau kurang dari harga standar, maka terjadilah suatu penyimpangan harga (price variance). Turun naiknya harga yang terjadi selama tahun fiskal dicatat dalam pos penyimpangan harga bahan baku. Harga standar diperbaiki pada saat dilakukan perhitungan persediaan atau pada saat-saat dimana terdapat perubahan harga pasar yang drastis mengenai bahan baku. Penyimpangan biaya (harga) bahan baku dihitung dengan cara membandingkan jumlah yang sesungguhnya dibeli dikalikan dengan harga belinya, dengan jumlah yang sesungguhnya dibeli dikalikan harga beli menurut standarnya.

Untuk jelasnya dapat dilihat contoh berikut yang datanya diambil dari tabel 1.

Misalnya, 5.000 potong item 5-489 didalam krtu biaya standar untuk produk A dibeli dengan harga Rp. 2,47 per unit, maka perhitungan penyimpangan harga bahan baku dihitung sebagai berikut :

		Potong x Harga/Unit	=	Jumlah
		(Rp)		
Jumlah sesungguhnya di-				
beli .....	5.000	2,47		12.350
Jumlah yang dibeli ....	<u>5.000</u>	<u>2,50</u>		<u>12.500</u>
Penyimpangan harga bahan				
baku .....	5.000	(0,03)		(150)

Penyimpangan harga pembelian bahan baku Rp. 150,- adalah menguntungkan (favorable) karena sesungguhnya lebih kecil dari harga standar, yaitu sebesar Rp. 0,03 yang merupakan perbedaan harga satuan.

## 2. Standar jumlah pemakaian bahan baku.

Standar jumlah pemakaian bahan baku umumnya disusun dari perincian-perincian bahan baku yang dibuat oleh bagian yang merancang barang produksi.

Standar jumlah pemakaian bahan baku harus ditetapkan sesudah dilakukan penelitian dan pilihan yang cermat atas macam-macam jenis bahan baku, sehingga yang dipilih betul-betul ekonomis baik dari segi ukuran, bentuk dan kualitas. Dalam angka standar jumlah pemakaian bahan baku harus diperhitungkan tentang kesusutan, kebocoran, pemborosan, rusak dan sebagainya yang masih dalam batas-batas yang diterima.

Penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku dihitung dengan cara membandingkan jumlah pemakaian material yang

sesungguhnya dengan angka standarnya, dimana kedua-duanya dihitung dengan harga biaya standar yang sama.

Contoh berikut yang datanya diambil dari tabel 1, memperlihatkan penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku untuk jenis 5-489, dimana 3.550 potong bahan baku dipergunakan untuk menghasilkan 1.750 buah produk A, dihitung sebagai berikut :

	Potong	x Harga/Unit (Rp)	= Jumlah
Jumlah pemakaian sesungguhnya .....	3.550	2,50	8.875
Standar jumlah pemakaian	<u>3.500</u>	<u>2,50</u>	<u>8.750</u>
Penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku.....	50	2,50	125

Penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku sebesar Rp. 125,- adalah tidak menguntungkan (unfavorable) karena pemakaian sesungguhnya melebihi dari yang distandarkan sebanyak 50 potong.

#### ad.2. Standar upah buruh

Dalam penyusunan standar upah buruh langsung harus dibuat 2 standar, yaitu :

##### 1. Standar tarif buruh

Pada umumnya standar ini ditetapkan atas dasar tarif yang merupakan hasil tawar menawar kolektif yang menetapkan upah per jam, bonus dan sebagainya. Jika tidak melalui

serikat buruh, tarif dihitung berdasarkan pendapatan yang diperoleh yang ditetapkan melalui persetujuan antara buruh dan perusahaan. Jika terjadi perubahan ataupun perbaikan tarif upah, maka hal ini harus segera dilaporkan ke bagian gaji untuk menghindari keterlambatan, pembayaran yang salah dan laporan yang keliru. Setiap perbedaan antara tarif standar dengan yang sesungguhnya mengakibatkan adanya penyimpangan tarif upah langsung. Penyimpangan ini dihitung dengan cara membandingkan antara jam kerja sesungguhnya dikalikan tarif yang sesungguhnya dengan jam kerja sesungguhnya dikalikan tarif standarnya.

Untuk memberikan gambaran tentang penyimpangan upah langsung mengenai kegiatan (operasi) 2-476 di kartu biaya standar untuk produk A pada tabel 1, dianggap bahwa buruh telah bekerja 1.880 jam dengan tarif Rp. 6,50 per jam untuk menghasilkan 530 buah produk A. Penyimpangan tarif upah langsungnya dihitung sebagai berikut :

	Potong	x Harga/Unit (Rp)	= Jumlah
Jam kerja sesungguhnya	1.880	6,50	12.250
Jam kerja standar ....	<u>1.880</u>	<u>6,00</u>	<u>11.280</u>
Penyimpangan tarif upah- langsung .....	1.880	0,50	940

Penyimpangan tarif buruh sebesar Rp. 940,- adalah tidak



Jadi jumlah jam standar adalah hasil dari perkalian 530 unit produk A dengan tiga jam standar per unit. Penyimpangan efisiensi buruh yang tidak menguntungkan (unfavorable) sebesar Rp. 1.740,- adalah karena adanya pemakaian 290 jam kerja yang melebihi standar yang ditetapkan.

Rekapitulasi dari kedua penyimpangan upah buruh tersebut adalah sebagai berikut :

	Potong	x Harga/Unit	= Jumlah
			(Rp)
Biaya upah sesungguhnya	1.880	6,50	12.220
Biaya upah standar ...	1.590	6,00	<u>9.540</u>
Penyimpangan biaya upah (merugikan).....			2.680
Penyimpangan yang merugikan tersebut dikarenakan oleh :			
- Penyimpangan tarif .....	Rp. 940,-	(merugikan)	
- Penyimpangan efisiensi .....	<u>Rp. 1.740,-</u>	(merugikan)	
+ Penyimpangan biaya upah .....	Rp. 2.680,-	(merugikan)	

### ad.3 Standar biaya overhead pabrik

Didalam menetapkan dan mempergunakan tarif standar biaya overhead pabrik berhubungan dengan taksiran biaya langsung dan biaya overhead pabrik dan pengetrapannya kepada pekerjaan dan produk. Kalkulasi tarif untuk anggaran biaya overhead menyajikan suatu dana anggaran untuk kegiatan pada tingkat dan waktu tertentu, sedangkan anggaran yang luwes menyajikan dana untuk macam-macam tingkat kegiatan. Kedua

menguntungkan (unfavorable). Perbedaan tarifnya adalah Rp. 0,50 per jam.

## 2. Standar efisiensi buruh

Penetapan standar efisiensi upah langsung adalah suatu fungsi khusus, oleh karena itu biasanya ditetapkan dan disusun oleh para insinyur di bidang perindustrian dengan mempergunakan studi mengenai waktu dan gerak (time and motion study). Standar ditetapkan berdasarkan metode ilmiah, praktek-praktek yang dapat diterima dan pelaksanaan pekerjaan yang sesungguhnya dilakukan oleh buruh atau sekelompok buruh yang mempunyai rata-rata kemampuan yang sama didalam kondisi yang normal. Penyimpangan efisiensi buruh dihitung pada tiap akhir periode (hari, minggu atau bulan) dengan cara membandingkan jam kerja sesungguhnya dengan standar yang telah ditetapkan. Keduanya dihitung dengan tarif buruh standar. Jumlah jam kerja dihitung dengan mengalikan jumlah jam kerja buruh yang ditetapkan untuk menghasilkan satu unit (standar jam kerja buruh per unit) dengan jumlah unit yang dihasilkan dengan memperhatikan penyimpangan-penyimpangannya.

Penyimpangan efisiensi buruh untuk kegiatan operasi 2-476 pada tabel 1 dihitung sebagai berikut :

	Potong x Harga/Unit	=	Jumlah
	(Rp)		
Jam kerja sesungguhnya	1.880	6,00	11.250
Jam kerja standar ....	<u>1.590</u>	<u>6.00</u>	<u>9.540</u>
Penyimp. efisiensi buruh	290	6,00	1.740

*Tabel 2*  
 Pengaruh Tingkat Produksi  
 atas Biaya Overhead Pabrik

Volume Produksi Satuan	80,000	90,000	100,000	110,000
BOP :				
Variabel	112,000	126,000	140,000	154,000
Tetap	60,000	60,000	60,000	60,000
Jumlah	172,000	186,000	200,000	214,000
BOP per satuan :				
Variabel	1.40	1.40	1.40	1.40
Tetap	0.75	0.67	0.60	0.55
Jumlah	2.15	2.07	2.00	1.95

Sumber : Adolph Matz & Milton F. Usry, *Cost Accounting Palnning & Control*  
 terjemahan R. Soemita, Ak. Jilid 3, Akademi Akuntansi Bandung  
 1980

macam anggaran tersebut bertujuan mengontrol biaya overhead pabrik. Namun demikian, untuk biaya-biaya pekerjaan dan produk perlu ditetapkan suatu tarif biaya overhead yang berdasarkan jumlah biaya overhead pabrik yang ditaksir pada volume kapasitas normal.

Pengaruh tingkat produksi atas biaya overhead pabrik per unit dapat digambarkan pada tabel 2.

Dalam biaya overhead pabrik terdapat biaya variabel (variabel cost) dan biaya tetap (fixed cost). Biaya variabel harus diukur dan diawasi pada tiap tingkat produksi (volume) dengan bantuan suatu anggaran yang luwes (fleksibel). Biaya variabel pada anggaran yang luwes ini berhubungan dengan penerapan biaya overhead pabrik yang variabel (variabel overhead) dan penyimpangannya terjadi dari suatu perbandingan antara biaya variabel sebenarnya dengan anggaran luwes yang diterapkan untuk biaya overhead pabrik variabel. Biaya-biaya tetap hanya dapat diserap keseluruhan seandainya kegiatan mencapai tingkat produksi (volume) yang telah ditetapkan sebagai dasar. Jika dasar yang telah ditetapkan untuk menyerap biaya overhead telah dicapai, maka jumlah anggaran dan biaya yang telah diserap akan menjadi sama. Karena hal ini adalah jarang kemungkinannya, suatu perbedaan antara anggaran biaya tetap dan biaya overhead yang diserap terjadi, dan penyimpangan biaya tidak langsung tetap ini (fixed overhead variance) terjadi dari suatu analisa mengenai perbedaan ini.

Penyimpangan yang terjadi sehubungan dengan biaya overhead

*Tabel 2*  
 Pengaruh Tingkat Produksi  
 atas Biaya Overhead Pabrik

Volume Produksi Satuan	80,000	90,000	100,000	110,000
BOP :				
Variabel	112,000	126,000	140,000	154,000
Tetap	60,000	60,000	60,000	60,000
Jumlah	172,000	186,000	200,000	214,000
BOP per satuan :				
Variabel	1.40	1.40	1.40	1.40
Tetap	0.75	0.67	0.60	0.55
Jumlah	2.15	2.07	2.00	1.95

Sumber : Adolph Matz & Milton F. Usry, *Cost Accounting Planning & Control*  
 terjemahan R. Soemita, Ak. Jilid 3, Akademi Akuntansi Bandung  
 1980

pabrik variabel dan tetap memungkinkan pimpinan untuk mengukur berhasil atau tidaknya pengendalian atas biaya overhead pabrik dan pemakaian fasilitas yang ada.

1. Tarif biaya overhead pabrik standar (standard factory overhead rate) pada umumnya ditentukan terlebih dahulu berdasarkan jam tenaga kerja langsung (direct labour hours). Cara penggunaan biaya tenaga kerja langsung, bagaimanapun juga dapat menyebabkan beberapa kesulitan dalam perhitungan penyimpangan (varian), hal ini disebabkan dalam jumlah biaya tenaga kerja langsung termasuk tarif-tarif upah yang berlainan dari tiap upah standar.

Data-data dari anggaran yang luwes pada tabel 3, yang memproduksi produk A dipakai untuk menggambarkan perhitungan tarif BOP standar dan penyimpangan biaya overhead pabrik. Misalkan pada kolom 3 (90 %) mencerminkan kapasitas normal. Tarif biaya overhead pabrik dihitung sebagai berikut :

$$\frac{\text{Total biaya tidak langsung } 8.000}{\text{Jam upah langsung } 4.000} = \frac{8.000}{4.000} = 2 \text{ per jam upah langsung standar}$$

Pada tingkat kapasitas 90 %, tarif tersebut terdiri atas :

Tarif biaya tidak langsung variabel :

$$\frac{\text{Total biaya tidak langsung variabel } 3.200}{\text{Jam upah langsung } 4.000} = \frac{3.200}{4.000} = 0,80$$

## Budget Buianan (luwes)

Kapasitas	80 %	90 %	100 %	
Produksi standar Jam upah langsung	800 3,200	1,000 4,000	1,200 4,800	
Biaya tidak langsung Upah tidak langsung Bahan baku tidak langsung Bahan pembantu Perbaikan - perbaikan Bahan bakar dan listrik	1,600 960 640 480 160	2,000 1,200 800 600 200	2,400 1,440 960 720 240	0.50 0.30 0.20 0.15 0.05
Total biaya tidak langsung variabel	3,840	4,800	5,760	1.20
Biaya tidak langsung pabrikasi tetap Pengawas Penyusutan mesin Asuransi Pajak kekayaan Bahan bakar & listrik Perawatan	1,200 700 250 250 400 400	1,200 700 250 250 400 400	1,200 700 250 250 400 400	
Total biaya tidak langsung tetap	3,200	3,200	3,200	3,200
Total biaya tidak langsung pabrikasi	7,040	8,000	8,960	3,200 1.20
				per jam upah langsung
				per jam u-- pah langsung
				per bulan
				per bulan per jam upah langsung

Sumber : Adolph Matz & Milton F. Usry, *Cost Accounting Planning & Control*  
terjemahan R. Soemita, Ak. Jilid 3, Akademi Akuntansi Bandung 1980

Total tarif biaya tidak langsung pabrikan pada kapasitas normal  $(1,20 + 0,80) = 2,00$  per jam upah langsung standar.

## 2. Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik

Pada proses pekerjaan dibebankan biaya-biaya berdasarkan jam standar yang ditetapkan dikalikan dengan tarif biaya tidak langsung pabrikan standar. Angka jam standar yang ditetapkan diperoleh dengan mengalikan jam upah yang diperlukan untuk memproduksi sebuah unit (jam upah standar per unit) dengan jumlah unit yang sesungguhnya diproduksi dalam periode tersebut. Pada tiap akhir bulan, biaya tidak langsung yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan biaya yang dibebankan dalam proses dengan menggunakan tarif tidak langsung pabrikan standar. selisih (perbedaan) antara kedua angka ini disebut varian biaya tidak langsung pabrikan keseluruhan (overall factory overhead variance).

Pada tarif akhir bulan, data-data untuk tabel 3 adalah sebagai berikut :

Unit yang diproduksi .....	850 unit
Biaya tidak langsung sesungguhnya ....	Rp. 7384,- ✓
Jam standar yang ditetapkan bagi produksi sesungguhnya (850 unit x 4 jam) .....	3.400 jam
Jam sesungguhnya yang dipergunakan ...	3.475 jam

Penyimpangan biaya tidak langsung pabrikan keseluruhan dihitung sebagai berikut :



Biaya tidak langsung sesungguhnya ..... Rp 7.384,-  
 Biaya tidak langsung yang dibebankan pada -  
 produksi (3.400 jam standar yang ditetapkan x  
 Rp. 2,- biaya tidak langsung standar) ..... Rp 6.800,-  
 Penyimpangan biaya tidak langsung keseluruh-  
 an (saldo) ..... Rp 584,-

(tidak menguntungkan)

Penyimpangan biaya tidak langsung keseluruhan yang tidak menguntungkan ini memerlukan analisa lebih lanjut untuk dapat diungkapkan sebab-sebabnya dan analisa tersebut dapat dikerjakan dengan menggunakan :

1. Metode dua penyimpangan
2. Metode tiga penyimpangan
3. Metode empat penyimpangan

ad.1 Metode dua penyimpangan

Dua penyimpangan tersebut adalah :

- 1.a. Penyimpangan yang terawasi (controllable variance)

Penyimpangan yang dapat terawasi adalah selisih antara biaya sesungguhnya terjadi dan anggaran yang ditetapkan berdasarkan jam standar untuk pelaksanaan pekerjaan.

Perhitungannya sebagai berikut :

Biaya tidak langsung pabrikan se -  
 sungguhnya ..... Rp. 7.384,-

Anggaran yang ditentukan berdasar -  
 jam standar yang ditetapkan,

Anggaran biaya tetap ..... Rp. 3.200,-

Biaya variabel (3.400 jam  
 standar yang ditetapkan x

Rp. 1.20 tarif biaya tidak  
 langsung variabel) ..... Rp. 4.080,-

Rp. 7.280,-

Penyimpangan yang terawasi ..... Rp. 104,-

(tidak menguntungkan)

Penyimpangan yang terawasi hanya terdiri atas biaya  
 variabel saja dan dapat pula dihitung sebagai  
 berikut :

Biaya variabel sesungguhnya (Rp. 7.384

biaya tidak langsung sesungguhnya) -

(Rp. 3.200 biaya tetap yang dianggarkan) Rp. 4.184,-

Biaya variabel bagi jam standar yang di-

tetapkan ..... Rp. 4.080,-

Penyimpangan yang terawasi ..... Rp. 104,-

#### 1.b. Penyimpangan volume

Penyimpangan volume menunjukkan biaya dari kapasi-  
 tas tersedia yang tidak dipergunakan atau secara  
 tidak efisien. Perhitungannya seperti berikut :

Anggaran yang disetujui berdasar jam - standar yang ditetapkan .....	Rp. 7.280,-
Biaya tidak langsung yang dibebankan ke dalam produksi .....	<u>Rp. 6.800,-</u>
Penyimpangan volume .....	Rp. 480,-
(tidak menguntungkan)	

Penyimpangan ini terdiri dari biaya tetap saja dan dapat pula dihitung sebagai berikut :

Jam standar kapasitas normal .....	Rp. 4.000,-
Jam standar yang ditetapkan bagi pro - duksi sesungguhnya .....	<u>Rp. 3.400,-</u>
Jam dari kapasitas yang tidak digunakan secara efisien .....	Rp. 600,-
Penyimpangan volume (600 jam x 0,80 tarif biaya tetap pada kapasitas normal) = Rp. 480,-	adalah tidak menguntungkan.

ad.2 Metode tiga penyimpangan.

Ketiga penyimpangan tersebut adalah :

- 2.a. Penyimpangan pengeluaran (spending variance)
- 2.b. Penyimpangan kapasitas luang (idle capacity variance)
- 2.c. Penyimpangan efisiensi (efficiency variance)

2.a. Penyimpangan pengeluaran adalah selisih antara biaya sesungguhnya yang terjadi dan anggaran yang disetujui berdasarkan jam sesungguhnya yang digunakan.

Penyimpangan pengeluaran dapat dihitung sebagai berikut:

Biaya tidak langsung pabrikan sesungguhnya

nya ..... Rp. 7.384,-

Anggaran yang disetujui berdasar jam se-

ungguhnya dipakai :

Biaya tetap (budget) ..... Rp. 3.200,-

Biaya variabel (3.475 jam sesung-

gunya) x (Rp. 1,20 tarif biaya

tidak langsung variabel) ..... Rp. 4.170,-

Rp. 7.370,-

Penyimpangan pengeluaran ..... Rp. 14,-

(tidak menguntungkan)

Penyimpangan pengeluaran terdiri atas biaya variabel saja dan dapat pula dihitung sebagai berikut :

Biaya variabel sesungguhnya (Rp. 7.384 biaya-

tidak langsung) - (Rp. 3.200 biaya tetap yang

dianggarkan) ..... Rp. 4.184,-

Biaya variabel yang disetujui pada jam se-

ungguhnya ..... Rp. 4.170,-

Penyimpangan pengeluaran ..... Rp. 14,-

(tidak menguntungkan)

2.b. Penyimpangan kapasitas luang adalah selisih antara anggaran yang disetujui berdasarkan jam sesungguhnya dan jam sesungguhnya dikalikan tarif biaya tidak langsung standar.

Perhitungan penyimpangan kapasitas ruang sebagai berikut:

Anggaran yang disetujui berdasar jam sesungguhnya dipakai ..... Rp. 7.370,-  
 Jam sesungguhnya (3.475 x Rp. 2,-  
 tarif biaya tak langsung standar)..... Rp. 6.950,-  
 Penyimpangan kapasitas ruang ..... Rp. 420,-  
 (tidak menguntungkan)

Penyimpangan kapasitas ruang menunjukkan biaya tidak langsung kurang atau lebih dibebankan dalam perhitungan yang disebabkan jam sesungguhnya kurang atau lebih daripada jam yang dipakai sebagai dasar untuk tarif biaya tidak langsung.

2.c. Penyimpangan efisiensi adalah selisih antara jam kerja sesungguhnya yang dipakai dikalikan tarif biaya tidak langsung dan jam standar yang disetujui kali tarif biaya tidak langsung standar.

Perhitungan penyimpangan efisiensi adalah sebagai berikut:

Jam kerja sesungguhnya (3.475 x Rp.2,- tarif  
 tidak langsung) ..... Rp. 6.950,-  
 Biaya tidak langsung yang dibebankan pada  
 produksi ..... Rp. 6.800,-  
 Penyimpangan efisiensi ..... Rp. 150,-  
 (tidak menguntungkan)

Penyimpangan ini dapat pula dihitung sebagai berikut :

Jam sesungguhnya (3.475 jam sesungguhnya) - (3.400 jam standar yang disetujui) x 2 = Rp. 150,-

Jumlah ini terdiri atas biaya tetap dan biaya variabel dan terjadi apabila jam sesungguhnya yang digunakan adalah lebih atau kurang daripada jam standar yang disetujui (ditetapkan). Hal-hal yang menyebabkan adanya inefisiensi adalah karyawan yang tidak berpengalaman, alat baru, jenis-jenis bahan baku yang berlainan dan sebagainya. Akibatnya mencerminkan pengaruh akibat dari penyimpangan efisiensi upah pada biaya tidak langsung pabrikasi. Jika mesin sebagai dasarnya, maka penyimpangan menyangkut efisiensi dalam penggunaan mesin.

#### ad.3 Metode empat penyimpangan

Keempat penyimpangan tersebut adalah :

- 3.a. Penyimpangan pengeluaran
- 3.b. Penyimpangan efisiensi variabel
- 3.c. Penyimpangan efisiensi tetap
- 3.d. Penyimpangan kapasitas luang

Keempat penyimpangan ini sebenarnya hanya menambahkan pada metode tiga penyimpangan tadi yang memisahkan penyimpangan efisiensi dalam unsur-unsur biaya tetap dan variabel.

3.a. Penyimpangan pengeluaran adalah serupa dengan penyimpangan pada metode tiga penyimpangan dan perhitungannya adalah sebagai berikut :

Biaya tidak langsung pabrikan ..... Rp. 7.384,-  
 Anggaran yang disetujui berdasarkan jam kerja  
 sesungguhnya yang digunakan ..... Rp. 7.370,-  
 Penyimpangan pengeluaran ..... Rp. 14,-  
 (tidak menguntungkan)

3.b. Penyimpangan efisiensi variabel dihitung  
 sebagai berikut :

Anggaran yang disetujui berdasarkan jam kerja  
 sesungguhnya yang digunakan ..... Rp. 7.370,-  
 Anggaran yang disetujui berdasarkan jam  
 standar yang ditetapkan ..... Rp. 7.280,-  
 Penyimpangan efisiensi variabel ..... Rp. 90,-  
 (tidak menguntungkan)

3.c. Penyimpangan efisiensi tetap dihitung sebagai  
 berikut :

Jam sesungguhnya ( $3.475 \times \text{Rp. } 0,80$  tarif -  
 biaya tidak langsung tetap) ..... Rp. 2.780,-  
 Jam standar yang disetujui ( $3.400 \times \text{Rp. } 0,80$   
 tarif biaya tidak langsung tetap) ..... Rp. 2.720,-  
 Penyimpangan efisiensi tetap ..... Rp. 60,-  
 (tidak menguntungkan)

3.d. Penyimpangan kapasitas luang adalah selisih  
 antara kapasitas yang dianggarkan dan kapasitas sesung-  
 guhnya.

Perhitungannya sebagai berikut :

Jam kapasitas normal (4.000 x Rp. 0,80 tarif  
biaya tidak langsung tetap) ..... Rp. 3.200,-  
Jam sesungguhnya yang dipakai (3.475 x Rp.0,80  
tarif biaya tidak langsung) ..... Rp. 2.780,-  
Penyimpangan kapasitas luang (525 jam x 0,80)Rp. 420,-  
(tidak menguntungkan)

Penyimpangan kapasitas luang menunjukkan pada pimpinan bahwa 5.525 jam yang sebenarnya tersedia dan diharapkan terpakai senilai Rp. 420,- yang berupa biaya tetap masih belum dipergunakan selama bulan yang bersangkutan. Ikhtisar dari ketiga metode yang telah diuraikan terlihat pada tabel 4.

#### 4.6 Budget Produksi

4.6.1 Pengertian budget produksi. Budget produksi adalah satu fungsi yang penting dalam usaha mencapai tujuan perusahaan industri. Budget produksi dalam arti yang luas berupa penjabaran dari rencana penjualan menjadi rencana produksi. Dengan demikian kegiatan produksi bukan merupakan aktifitas yang berdiri sendiri, melainkan aktifitas penunjang dari rencana penjualan. Karena itu jelas bahwa rencana produksi yang demikian meliputi perencanaan tentang jumlah produksi, kebutuhan persediaan, material, tenaga kerja dan kapasitas produksi.

Sehingga perencanaan produksi mencakup masalah-masalah yang bersangkutan dengan penentuan :



M E T O D E	Lajur 1 Biaya pro- duksi tidak langsung yang sebe- narnya	Lajur 2 Kelonggaran Budget untuk BP TL (jam-jam yang sebe- narnya di- kerjakan)	Lajur 3 Kelonggaran Budget untuk BP TL (jam-jam yang diper- kenankan)	Lajur 4 Jam-jam yang sebe- narnya x tarif BP TL standar*)	Lajur 5 BP TL yang diperhitun- kan pada produksi**)	selisih untuk masing-masing metode	Selisih BP TL keseluruhan atau netto merugikan
Dua selisih	7,384		7,280		6,800	Selisih yang dapat diken- dalkan (lajur 1 - 3) = 104 selisih volume (lajur 3 - 5) = 480	584
Tiga selisih	7,384	7,370		6,950	6,800	selisih pengeluaran BP TL (lajur 1 - 2) = 14 selisih kapasitas luang (lajur 2 - 4) = 420 selisih efisiensi (lajur 4 - 5) = 150	584
Empat selisih	7,384	7,370	7,280	6,950	6,800	selisih pengeluaran BP TL (lajur 1 - 2) = 14 selisih efisiensi variabel (lajur 2 - 3) = 90 selisih efisiensi tetap = 60 ***) selisih kapasitas luang (lajur 2 - 4) = 420	584

\*) 3.475 jam yang sebenarnya dikerjakan x Rp. 2,00 tarif BP TL standar

\*\*) 3.400 jam yang sebenarnya diperkenankan x Rp. 2,00 tarif BP TL standar

\*\*\*) 3.475 jam yang sebenarnya dikerjakan - standar yang diperkenankan) x Rp. 0,80, -

Sumber : Adolph Matz & Milton F. Usry, Cost Accounting Planning and Control, terkemahan R. Soemita, Ak, Jilid 3, halaman 24

1. Tingkat produksi
2. Kebutuhan fasilitas-fasilitas produksi
3. Tingkat persediaan barang jadi.11)

Budget produksi juga merupakan suatu alat untuk merencanakan, mengkoordinir dan mengendalikan kegiatan-kegiatan produksi. Budget produksi disusun berdasarkan budget penjualan. Hal ini menunjukkan bahwa hal yang berhubungan dengan produksi seperti kebutuhan bahan baku, tenaga kerja, kapasitas mesin penambahan modal dan kebijaksanaan persediaan diselaraskan dengan kemampuan menjual. Dengan demikian jelaslah bahwa budget produksi mempunyai fungsi sebagai alat untuk merencanakan.

Apabila budget produksi betul disusun dengan baik, maka akan dapat berfungsi sebagai alat pengkoordinasian tentang berapa jumlah yang akan diproduksi dengan keadaan finansial, permodalan perkembangan produk dan tingkat penjualan. Budget produksi sebagai alat pengawasan, akan digunakan untuk membandingkan antara rencana dengan realisasinya. Untuk pengawasan biaya, dibuat suatu laporan harian atau mingguan yang disebut "Performance Report".12)

---

11) Gunawan Adisaputro, Marwan Asri Sn, Anggaran Perusahaan, Prinsip, Mekanisme dan Teknik Penyusunannya, 1977, halaman 175

12) Ibid, halaman 205

Dalam performance report terdapat perbandingan antara rencana dan realisasinya, sehingga akan segera tampak apabila terdapat penyimpangan-penyimpangan.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa, budget produksi selain berfungsi sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengawasan produksi, juga mempunyai beberapa tujuan yakni :

- a. Untuk menunjang kegiatan penjualan sehingga barang dapat disesuaikan dengan yang telah direncanakan.
- b. Menjaga tingkat persediaan yang memadai, dalam arti tidak terlalu besar dan tidak terlalu kecil.
- c. Mengatur produksi sedemikian rupa, sehingga biaya-biaya produksi dapat ditekan seminimal mungkin.

#### 4.6.1.1. Budget produksi luwes (Flexible budget)

Apabila kondisi-kondisi usaha dapat diperkirakan dalam batas-batas yang tepat, maka suatu budget tetap sudah cukup tetapi keadaan yang demikian itu jarang terjadi. Kondisi-kondisi usaha selalu berubah-ubah dari waktu ke waktu, sehingga tetap menjadi tidak efektif lagi. Oleh karena itu agar budget masih tetap berfungsi, maka digunakanlah budget luwes (flexible luwes). Asas yang mendasari budget luwes adalah kebutuhan akan suatu norma (ukuran) untuk beberapa pengeluaran atau volume yang diketahui. Norma ini perlu diketahui sebelumnya agar memperoleh suatu pedoman terhadap pengeluaran nyata.

Dalam pembuatan budget luwes dikenal istilah-istilah "kapasitas" dan "volume". Istilah tersebut digunakan dalam

hubungannya dengan konstruksi dan penggunaan budget luwes. Kapasitas adalah suatu jumlah tetap dari pabrik, mesin-mesin dan jumlah personalia yang akan digunakan oleh manajemen dalam menjalankan usahanya. Volume merupakan faktor variabel dalam usaha (bisnis). Maka volume mencoba menggunakan kapasitas yang ada sebaik-baiknya.

#### 4.6.1.2. Tingkat kapasitas

Istilah-istilah yang digunakan untuk menunjukkan kapasitas adalah : teoritis, praktis, diharapkan secara actual dan normal :

##### a. Kapasitas teoritis (theoretical capacity)

Kapasitas teoritis adalah kapasitas untuk memproduksi dalam kecepatan penuh tanpa gangguan-gangguan. Kapasitas ini dicapai apabila pabrik memproduksi 100 % dari kapasitas terukur.

##### b. Kapasitas praktis (practical capacity)

Dalam kapasitas ini sudah diperhitungkan tentang adanya pengaruh intern yang tak dapat dihindarkan, seperti hilangnya waktu untuk reparasi, ketidak efisienan, istirahat, bahan-bahan yang kurang memuaskan, kekurangan tenaga kerja dan absensi, hari libur, cuti, perubahan pola, modal dan sebagainya.

##### c. Kapasitas aktual yang diharapkan (expented actual capacity)

Kapasitas ini didasarkan atas pandangan jangka pendek dan didasarkan pada hasil sebenarnya yang diharapkan untuk periode produksi berikutnya.

d. Kapasitas normal (normal capacity)

Kapasitas normal didasarkan pada penggunaan rata-rata fasilitas pabrik selama suatu periode yang cukup panjang untuk meratakan guncangan-guncangan aktifitas yang terjadi dalam perusahaan.

4.6.2 Penyusunan budget produksi. Secara garis besar, budget produksi dapat disusun dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

Tingkat penjualan

Tingkat persediaan akhir      Tingkat persediaan awal

$$\frac{\text{-----} + \text{-----}}{\text{Tingkat kebutuhan} \qquad \qquad \qquad \text{Tingkat produksi}}$$

Budget produksi yang dinyatakan dalam satuan fisik, menyangkut penjadwalan usaha dan penetapan jumlah maksimum dan minimum persediaan bahan baku dan barang jadi.<sup>13)</sup>

Maka dalam pelaksanaannya terdapat langkah yang menentukan kapan barang akan diproduksi (timing of production). Dalam menentukan suatu barang yang akan diproduksi terlebih dahulu diperkirakan :

1. Lamanya proses produksi, yakni jangka waktu yang diperlukan untuk memproduksi bahan mentah menjadi barang jadi.

13). Adolph Matz dan Milton F. Usry, op cit, hal. 481

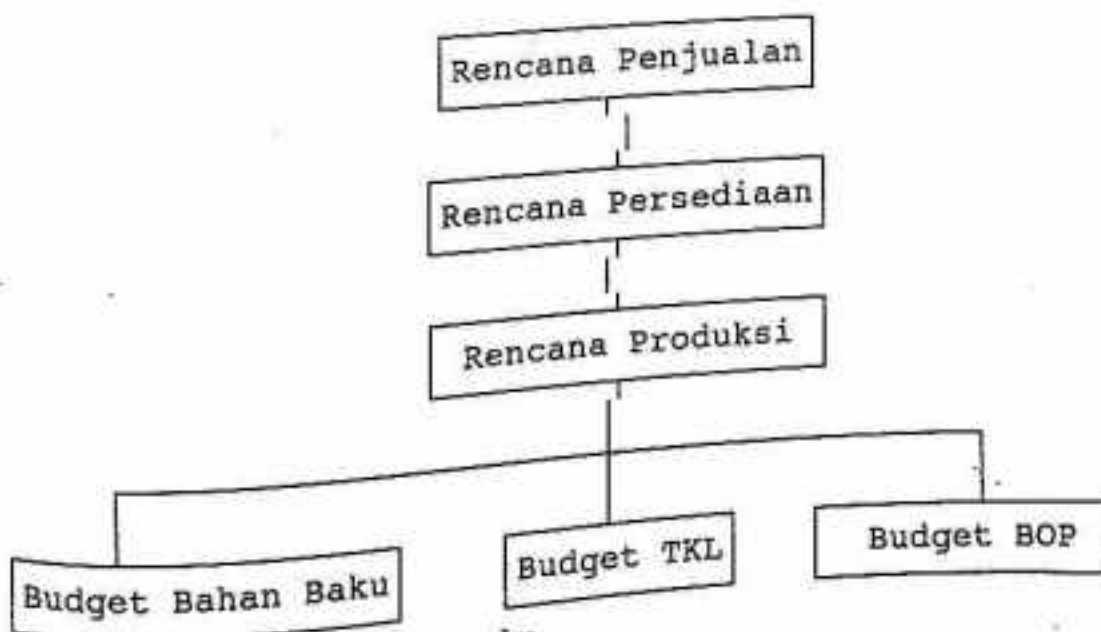
2. Jumlah barang yang akan diproduksi selama 1 periode dengan melihat kembali budget penjualan.14)

Bagi perusahaan yang telah berkali-kali memproduksi barang yang sama, lamannya proses produksi dapat diketahui berdasarkan pengalaman masa lalu. Sedangkan bagi perusahaan yang belum pernah memproduksi barang tertentu dapat membuat penelitian dengan cara membuat proto type barang yang akan dihasilkan.

Untuk lebih jelasnya akan diberikan contoh mengenai budget dengan mengutamakan stabilitas produksi sebagaimana terlihat pada tabel 5.

Gambar 1

Hubungan antar Tingkat Penjualan, Tingkat Produksi dan Tingkat Persediaan



Sumber : KUD Mattiro Bulu

14). Gunawan Adisaputro, Marwan Asri Sw, op cit, hal.

Tabel 5  
PT 'X'  
Budget Produksi Tahun 1993

Keterangan	B u l a n												Jumlah
	Jan	Feb	Mar	Apr	Mai	Jun	Jul	Agt	Sep	OkT	Nop	Des	
Rencana produksi	1.500	1.600	1.600	1.400	1.200	1.000	700	600	900	1.100	1.200	1.400	14.200
Persediaan akhir (+)	1.700	1.300	900	700	600	700	1.100	1.600	1.800	1.800	1.700	1.500	1.500
Jumlah	3.200	2.900	2.500	2.100	1.800	1.700	1.800	2.200	2.700	2.900	2.900	2.900	15.700
Persediaan awal (-)	2.000	1.700	1.300	900	700	600	700	1.100	1.600	1.800	1.800	1.700	2.000
Produksi	1.200	1.200	1.200	1.200	1.100	1.100	1.100	1.100	1.100	1.100	1.100	1.200	13.700

Sumber : Gunawan Adisaputro, Marwan Asri Sw, Anggaran Perusahaan, halaman 176

4.6.3 Budget pabrikasi (manufacturing budget). Sejalan dengan perusahaan dari rencana penjualan dan rencana produksi menjadi satuan fisik, maka taksiran harga pokok bahan baku, upah tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dapat dihitung. Biaya-biaya ini yang biasanya didasarkan atas biaya standar dapat diringkas dalam budget pabrikasi. Contoh biaya pabrikasi seperti pada tabel 6.

Budget pabrikasi terdiri atas :

1. Budget bahan baku
2. Budget upah langsung

1. Budget bahan baku

Budget bahan baku menunjukkan jumlah dan harga bahan baku yang diperlukan untuk memproduksi barang jadi yang telah ditentukan sebelumnya. Budget bahan baku :

1. Meyakinkan bagian pembelian membuat jadwal pembelanjaan yang akan menjamin tersedianya bahan baku ketika diperlukan.
2. Menyebabkan penentuan jumlah maksimum bahan baku dan barang jadi yang harus ada dalam persediaan.
3. Menyediakan sarana bagi bendaharawan perusahaan untuk memperkirakan kebutuhan keuangan dari bagian pembelian.<sup>15)</sup>

---

15). Adolph Matz & Milton F. Usry, op cit, halaman 482



Tabel 6  
PT "X"  
Taksiran Budget Pabrikasi  
Bulan Januari 19xx

Produksi	1200 unit	1400 unit
Bahan baku langsung 4 x Rp. 3,- = Rp. 12,-/unit	Rp. 14,400	Rp. 16,800
Upah langsung 3 x Rp. 6,- = Rp. 18,-/unit	Rp. 21,600	Rp. 25,200
BOP variabel Rp. 11,67,-/unit	Rp. 14,000	Rp. 16,300
BOP tetap	Rp. 10,000	Rp. 10,000
BOP tetap per unit	Rp. 8.33	Rp. 7.14

Sumber : Data diambil dari tabel 1 nomor kode bahan 2-234 dan upah langsung kode 2-476

Kartu persediaan bahan baku kebanyakan pada perusahaan juga memperlihatkan jumlah minimum dan maksimum yang harus dipelihara. Pengkoordinasian dari daftar persediaan dengan data dari bagian pembelian berlaku sebagai pengawasan terhadap terjadinya kelebihan bahan baku maupun kesulitan yang mungkin terjadi karena kekurangan bahan baku.

Contoh budget pemakaian bahan baku seperti pada tabel 7 dan budget bahan baku pada tabel 8.

## 2. Budget upah langsung

Budget upah langsung hanya berkaitan dengan unsur tenaga kerja langsung, antara lain para buruh pabrik yang ikut serta dalam kegiatan proses produksi dari bahan baku sampai berbentuk barang jadi. Seperti halnya budget bahan baku, budget upah langsung juga selalu dikaitkan dengan budget produksi yang telah disusun sebelumnya. Biaya tenaga kerja merupakan komponen yang cukup besar bagi harga pokok barang yang dihasilkan. Kesalahan pimpinan dalam hal tenaga kerja akan mengakibatkan pengaruh terhadap barang yang dihasilkan sehingga berpengaruh pula terhadap posisi perusahaan dalam persaingan.

Dalam penyusunan budget upah langsung sebelumnya, perlu ditentukan terlebih dahulu dasar satuan utama yang digunakan untuk menghitungnya. Pada umumnya digunakan satuan hitung atas dasar jam tenaga kerja langsung (direct labour hours). Untuk menentukan jam tenaga kerja langsung dapat dihitung dengan analisa gerak dan waktu (time and motion study). Analisa gerak yaitu pengamatan terhadap 7

*Tabel 7*  
 PT "X"  
 Daftar Pemakaian, Persediaan dan Kebutuhan  
 Pembelian Bahan Baku  
 untuk Tahun 19xx

Keterangan	Jan	Peb	Des	Jumlah
Persediaan awal	7,000	7,000	7,000	7,000
Pembelian	4,800	4,800	4,800	54,800
Persediaan bahan	11,800	11,800	11,800	61,800
Persediaan akhir	7,000	7,000	7,000	7,000
	4,800	4,800	4,800	54,800

*Sumber : Data diambil dari tabel 1 nomor kode bahan 2-234, dimana tingkat pemakaian bahan adalah 4 dan harga bahan Rp. 3,- per potong*

**Tabel 8**  
**PT "X"**  
**Budget Bahan Baku**  
**untuk Tahun 19xx**

Bulan Kwartal	Produksi	Tingkat Pemakaian	Kebutuhan	Harga	Jumlah
Januari	1,200	4	4,800	3	14,400
Pebruari	1,200	4	4,800	3	14,400
Maret	1,200	4	4,800	3	14,400
Kwartal II	3,400	4	13,600	3	40,800
Kwartal III	3,300	4	13,200	3	39,600
Kwartal IV	3,400	4	13,600	3	40,800
	13,700	4	54,800	3	164,400

Data diambil dari tabel 1 nomor kode bahan 2-234, dimana tingkat pemakaian adalah 4 dan harga bahan Rp. 3,- per potong

**Tabel 9**  
**PT "X"**  
**Budget Upah Langsung**  
**untuk Tahun 19xx**

Bulan Kwartal	Produksi	Tingkat Pemakaian	Kebutuhan	Harga	Jumlah
Januari	1,200	3	3,600	6	21,600
Pebruari	1,200	3	3,600	6	21,600
Maret	1,200	3	3,600	6	21,600
Kwartal II	3,400	3	10,200	6	61,200
Kwartal III	3,300	3	9,900	6	59,400
Kwartal IV	3,400	3	10,200	6	61,200
	13,700	3	41,100	6	246,600

Sumber : Data diambil dari tabel 1 nomor kode bahan 2-476, dimana jam standar adalah 3 dan tarif upah Rp. 6,- per jam

**Tabel 10**  
**Budget dan Realisasi BOP**  
**Bulan Januari 19xx**

Jenis	Budget	Actual	Lebih	Kurang
<b>BOP Variabel :</b>				
Upah tidak langsung	9,300	9,000	-	300
Pelumas	100	100	-	-
BBM-	300	350	50	-
Perkakas	500	250	-	250
Pemanasan	500	200	-	300
Penerangan & Tenaga	1,800	1,800	-	-
Reparasi mesin	1,000	500	-	500
Barang rusak	500	200	-	300
<b>Jumlah BOP variabel</b>	<b>14,000</b>	<b>12,400</b>	<b>50</b>	<b>1,650</b>
<b>BOP Tetap :</b>				
Tenaga pengawas	9000	9000	-	-
Penyusutan	1000	1000	-	-
<b>Jumlah BOP tetap</b>	<b>10,000</b>	<b>10,000</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Jumlah BOP</b>	<b>24,000</b>	<b>22,400</b>	<b>50</b>	<b>1,650</b>

Sumber : Analisa penulis berdasarkan data tabel 1

gerakan yang dilakukan dalam rangka proses produksi satu jenis tertentu. Sedangkan analisa waktu yaitu perhitungan terhadap waktu yang dibutuhkan untuk setiap gerakan yang dilakukan dalam rangka proses produksi. Sebagai hasil analisa gerak dan waktu, akan diperoleh waktu standar yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu unit barang tertentu yang dinyatakan dengan direct labour hour (DLH). Setelah dihitung jam tenaga kerja langsung untuk masing-masing jenis barang, kemudian dibuat perkiraan tentang tingkat upah rata-rata (average wage rate) untuk tahun budget yang bersangkutan.

Sebagai ilustrasi, PT "X" menyusun budget upah langsung dengan data-data seperti pada tabel 9 No. 2-476 dengan jam standar adalah 3 dan tingkat upah per jam Rp. 6,-.

### 3. Budget biaya overhead pabrik

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi didalam pabrik sangat kompleks jenisnya. Yang dikategorikan sebagai biaya overhead pabrik (factory overhead cost) adalah biaya-biaya dalam pabrik yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka memproduksi barang kecil, biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Karena kompleksnya jenis-jenis biaya overhead ini, maka beberapa perusahaan mengadakan pengelompokan sebagai berikut :

#### 1. Bahan baku mentah tak langsung, berupa :

a. Bahan pembantu

b. Bahan mentah langsung yang nilainya kurang berarti

2. Tenaga kerja tidak langsung
  - a. Tenaga kerja supervisi
  - b. Tenaga operator mesin pembangkit listrik, mekanik, bengkel, pesuruh pabrik dan sebagainya.
3. Biaya umum pabrik
  - a. Pajak kekayaan
  - b. Asuransi pabrik
  - c. Biaya administrasi pabrik
  - d. Air dan listrik yang dibeli
  - e. Biaya komunikasi, telepon, telex dan lain-lain.
4. Penyusutan untuk semua aktiva tetap pada pabrik, berbagai suku cadang untuk keperluan pabrik mesin dan peralatan.16)

Budget biaya overhead pabrik dari suatu bagian biasanya dalam bentuk laporan yang memungkinkan para manager pelaksana dan setiap kepala bagian melakukan perbandingan antara anggaran pembiayaan dan pengeluaran yang terjadi.

Contoh laporan seperti pada tabel 10 akan diberikan contoh analisisnya dengan metode 4 penyimpangan. Adapun data-data tambahan adalah :

Produksi .....	1.200 unit
Jam sesungguhnya yang dipergunakan .....	4.400 jam
Jam standar produksi sesungguhnya $1.200 \times 4$ jam.	4.800 jam

## 1. Penyimpangan pengeluaran biaya overhead pabrik

BOP sesungguhnya ..... Rp. 22.400,-

Kelonggaran budget berdasarkan jam yang -

sesungguhnya dikerjakan :

Biaya tetap menurut budget .. Rp. 10.000,-

Biaya variabel (4.400 jam x Rp. 2.918,-

tarif BOP variabel ..... Rp. 12.850,-

Rp. 22.850,-

Penyimpangan pengeluaran BOP ..... Rp. 450,-

(tidak menguntungkan)

## 2. Penyimpangan efisiensi variabel

Kelonggaran budget berdasarkan jam yang -

sesungguhnya dikerjakan ..... Rp. 22.850,-

Kelonggaran budget berdasarkan jam standar

yang diperkenankan :

Biaya tetap menurut budget .. Rp. 10.000,-

Biaya variabel (4.800 jam standar x

Rp. 2.918 tarif BOP variabel Rp. 14.000,-

Rp. 24.000,-

Penyimp. efisiensi variabel (menguntungkan) Rp. 1.150,-

## 3. Penyimpangan efisiensi tetap

Jam sesungguhnya kali tarif BOP tetap -

(4.400 x Rp. 2,08) ..... Rp. 9.150,-

Jam standar kali tarif BOP tetap -

(4.800 x Rp. 2,08) ..... Rp. 9.980,-

Penyimpangan efisiensi tetap ..... Rp. 830,-

(menguntungkan)



## 4. Penyimpangan kapasitas luang

Jam kapasitas normal kali tarif BOP tetap -

(4.800 x Rp. 2,08) ..... Rp. 9.980,-

Jam sesungguhnya kali tarif BOP tetap -

(4.400 x Rp. 2,08) ..... Rp. 9.150,-

Penyimpangan kapasitas yang menganggur .. Rp. 830,-

(menguntungkan)

Penyimpangan BOP yang menguntungkan sebesar Rp. 1.600,-

terdiri atas :

a. Penyimpangan pengeluaran BOP ..... Rp. 450,-

b. Penyimpangan efisiensi variabel ..... Rp. 1.150,-

c. Penyimpangan efisiensi tetap ..... Rp. 830,-

d. Penyimpangan kapasitas luang ..... Rp. 830,-

Tarif BOP variabel :

Jumlah BOP variabel	Rp. 14.000,-	
_____	=	_____ = Rp. 2,92,-

Jam upah langsung	Rp. 4.800,-
-------------------	-------------

Tarif BOP tetap :

Jumlah BOP tetap	Rp. 10.000,-	
_____	=	_____ = Rp. 2,08,-

Jam upah langsung	Rp. 4.800,-
-------------------	-------------

Tarif BOP .....	Rp. 5,-
Kapasitas .....	normal
Produksi standar .....	1.200 unit
Jam upah langsung .....	4.800 jam

## BAB V

### ANALISIS DAN PEMBAHASAN

#### 5.1. Analisis

Masalah yang akan dibahas dalam bab ini sebagaimana pada judul adalah "Standar Biaya Dalam Penyusunan Budget Produksi pada Unit Pengadaan Pangan Koperasi Unit Desa XYZ", yang dalam hal ini akan dibagi menjadi 2 (dua) pokok bahasan masing-masing penentuan biaya standar dan penyusunan biaya produksi. Untuk pembahasan selanjutnya, biaya-biaya yang terjadi pada unit pengadaan pangan ini diklasifikasikan sebagai berikut :

- a. Biaya bahan langsung yaitu harga perolehan bahan baku.
- b. Biaya tenaga kerja langsung yaitu upah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi mulai dari bahan baku hingga menjadi bahan jadi.
- c. Biaya overhead pabrik tetap yang terdiri atas perawatan/pemeliharaan mesin dan penyusutan aktiva.
- d. Biaya Variabel yang terdiri atas upah tidak langsung, Solar, pelumas dan biaya umum.

##### 5.1.1. Penentuan Biaya Standar

Untuk memproduksi beras pada unit pengadaan pangan mempunyai standar biaya produksi yaitu standar biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik.

Standar bahan baku terdiri atas standar harga dan standar pemakaian bahan baku. Standar pemakaian bahan baku ini diperoleh dengan menghitung besarnya rendemen (kandun-

gan air) dari bahan baku.

Untuk standar biaya upah langsung digunakan upah per unit produk. Jumlah upah per unit ini diperoleh dari jumlah upah yang dikeluarkan selama periode tertentu dibagi dengan jumlah yang dihasilkan dalam periode yang sama. Standar waktu atau jam kerja yang digunakan untuk menyelesaikan produk belum dibuat, demikian halnya dengan tarif per jamnya belum ada. Tarif upah yang ada hanya tarif upah per hari atau upah harian.

Dalam menentukan standar biaya overhead pabrik juga sama dengan standar upah langsung. Standar waktu yang diperhitungkan, baik berdasarkan jam tenaga kerja langsung maupun jam mesin juga belum dibuat, demikian halnya dengan tarif per jamnya. Tarif biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap juga tidak dibuat. Dalam menghitung biaya overhead pabrik, koperasi unit desa ini belum memisahkan secara terperinci antara biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap.

#### 5.1.2. Penyusunan Budget Produksi

Koperasi unit desa dalam menyusun budget produksinya untuk jangka waktu 1 tahun dan budget dibuat hanya dalam bulan-bulan panen saja dalam setahun. Budget dibuat oleh manager bersama stafnya dengan menggunakan data-data dari pembukuan sebelumnya. Setelah budget disusun, kemudian dibawa ke rapat anggota tahunan untuk disahkan. Dalam budget produksi, koperasi tidak membuat budget

secara terperinci mengenai biaya bahan baku, upah tenaga kerja langsung maupun biaya overhead pabrik, tetapi disusun secara global. Tabel 11 sampai dengan 20 pada halaman berikut, merupakan hasil susunan penulis yang data-datanya diperoleh dari hasil survey. Penentuan biaya bahan baku didasarkan pada rencana produksi.

Jumlah yang akan diproduksi dikalikan dengan tingkat pemakaian dengan harga bahan baku yang terjadi di pasaran. Untuk menentukan upah tenaga kerja langsung didasarkan atas suatu jumlah menurut pengalaman dan data-data periode sebelumnya. Dalam menentukan biaya overhead pabrik antara lain solar dan pelumas dengan cara menghitung penggunaan bahan bakar tersebut untuk tiap kwintal produk, kemudian dikalikan dengan harga masing-masing bahan bakar tersebut. Untuk upah tidak langsung ditentukan untuk tiap bulan, sedangkan penyusutan aktiva tetap dan perawatan mesin diambil prosentase tertentu dari nilai perolehan aktiva tersebut.

**Tabel 11**  
**Rencana Penjualan dan Produksi**  
**Bulan April s/d September 1993**

Bulan	Rencana Penjualan	Rencana Produksi
April	270.000 kg	270.000 kg
Mei	270.000 kg	270.000 kg
Juni	270.000 kg	270.000 kg
Juli	270.000 kg	270.000 kg
Agustus	270.000 kg	270.000 kg
September	270.000 kg	270.000 kg
Jumlah	1.620.000 kg	1.620.000 kg

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

Tabel 12

Rencana Pabrikasi  
Bulan April s/d September 1993

Produksi	270.000 kg	270.000 kg
BB Langsung	Rp. 430 per kg produk	116,100,000
TK langsung	Rp. 5 per kg produk	1,350,000
BOP variabel	Rp. 60 per kg produk	16,200,000
BOP tetap	Rp. 5 per kg produk	1,350,000

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

**Tabel 13**  
**Budget Bahan Baku**  
**Bulan April s/d September 1993**

Bulan	Produksi (kg)	Tingkat Pemakaian	Bahan baku (kg)	Tingkat Harga	Jumlah
April	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
Mei	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
Juni	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
Juli	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
Agustus	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
September	270,000	1.72	464,400	250	116,100,000
Total	1,620,000	1.72	2,786,400	250	696,600,000

Sumber : Susunan penulis berdasarkan hasil survey

Standar untuk biaya bahan baku :

Harga bahan baku ..... Rp. 250,- per kg bahan baku  
 Tingkat pemakaian bahan baku ..... 1,72



Tabel 14

Budget Biaya Tenaga Kerja Langsung Bulan April s/d September 1993				
Bulan	Produksi (kg)	Tingkat Upah per unit.	Jumlah (Rp)	
April	270,000	5	1,350,000	
Mei	270,000	5	1,350,000	
Juni	270,000	5	1,350,000	
Juli	270,000	5	1,350,000	
Agustus	270,000	5	1,350,000	
September	270,000	5	1,350,000	
Jumlah	1,620,000	5	8,100,000	

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

Standar upah langsung

Tingkat upah per unit

Jam tenaga kerja per unit

Tingkat upah per jam

: Rp. 5,- per kg produk

: tidak dibuat

: tidak dibuat

Tabel 15

Perincian Budget Pabrikasi Bulan April s/d September 1993		
Keterangan	6 Bulan	per bulan
Bahan baku	696,600,000	116,100,000
Upah langsung	8,100,000	1,350,000
BOP :		
Upah tidak langsung	15,406,578	2,567,763
Solar	46,219,734	7,703,289
Pelumas	18,487,896	3,081,316
Biaya Umum	22,596,318	3,766,053
Peralatan mesin	574,734	95,789
Penyusutan aktiva tetap	2,014,740	335,790
Jumlah BOP	105,300,000	17,550,000
Jumlah biaya produksi	810,000,000	135,000,000

Sumber : Susunan penulis berdasarkan hasil survey

Tabel 16

Budget BOP Bulanan	
Produksi	270.000 kg
BOP variabel :	
Upah tidak langsung	Rp. 2,567,763
Solar	Rp. 7,703,289
Pelumas	Rp. 3,081,316
Biaya Umum	Rp. 3,766,053
Jumlah BOP variabel	Rp. 17,118,421
BOP Tetap :	
Perawatan mesin	Rp. 95,789
Penyusutan aktiva tetap	Rp. 335,790
Jumlah BOP Tetap	Rp. 431,579
Jumlah biaya produksi	Rp. 17,550,000

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

Tarif BOP didasarkan pada jumlah produksi, tidak didasarkan pada jam tenaga kerja langsung (DLH).

Tarif BOP per unit :

Rp. 17.550.000,-

= Rp. 65,- per kg produk

270.000 kg

Tabel 17

Realisasi Penjualan dan Produksi Bulan April s/d September 1993		
Bulan	Penjualan (kg)	Produksi (kg)
April	81,000	81,000
Mei	78,000	78,000
Juni	92,000	92,000
Juli	85,000	85,000
Agustus	64,000	64,000
September	53,000	53,000
Jumlah	453,000	453,000

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

- Tidak ada persediaan awal maupun persediaan akhir.  
 Realisasi produksi yang ternyata jauh dibawah kapasitas normal ini di -  
 sebabkan antara lain oleh :
- Kekurangan bahan baku
  - Banyaknya pihak swasta yang memiliki penggilingan sendiri

**Tabel 18**  
**Realisasi Produksi, Bahan Baku, Jam Tenaga Kerja dan Rendemen**  
**Bulan April s/d September 1993**

Bulan	Produksi (kg)	Bahan Baku (kg)	Jam T. Kerja (Jam)	Rendemen
April	81,000	142,346	164	56.90
Mei	78,000	137,944	158	56.54
Juni	92,000	158,622	213	58.00
Juli	85,000	147,563	146	57.60
Agustus	64,000	112,936	116	56.67
September	53,000	93,382	104	56.76
Jumlah	453,000	792,793	901	57.08

Sumber : Susunan penulis berdasarkan hasil survey

rendemen secara keseluruhan =  $(Rp. 453.000 / Rp. 792.793) \times 100\% = Rp. 57,14 \%$   
 jadi tingkat pemakaian bahan baku sesungguhnya =  $100 / 57,14 = 1,750$

Tabel 19  
Realisasi Produksi Bulan April s/d September 1993

Bulan Produksi	April	Mei	Juni	Juli	Agustus	September	Jumlah
Bahan baku	81,000	78,000	92,000	85,000	64,000	53,000	453,000
Upah langsung	35,171,901 886,383	34,239,036 735,150	40,590,860 1,168,584	37,248,105 1,117,580	28,015,616 649,152	23,194,178 603,087	198,459,696 5,159,936
BOP variabel :							
Upah tidak langsung	1,274,373	1,112,826	1,332,896	1,266,670	899,328	782,545	6,668,638
Solar	3,580,038	3,416,322	3,630,780	3,460,010	2,698,048	2,135,688	18,920,886
Pelumas	1,431,999	1,257,282	1,489,020	1,417,970	1,143,232	875,454	7,614,957
Biaya umum	1,669,248	1,632,072	1,875,788	1,733,065	1,255,040	1,070,017	9,235,230
BOP Tetap	7,955,658	7,418,502	8,328,484	7,877,715	5,995,648	4,863,704	42,439,711
Peralatan mesin	95,789	95,789	95,789	95,789	95,789	95,789	574,734
Penyusutan aktiva tetap	335,790	335,790	335,790	335,790	335,790	335,790	2,014,740
Jumlah BOP	431,579	431,579	431,579	431,579	431,579	431,579	2,589,474
Jumlah biaya produksi	8,387,237	7,850,081	8,760,063	8,309,294	6,427,227	5,295,283	45,029,185
	44,445,521	42,824,267	50,519,507	46,674,979	35,091,995	29,092,548	248,648,817

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey

**Tabel 20**

**Waktu Yang Diperlukan untuk Proses Produksi**

Kapasitas penggilingan	600 kg
Waktu untuk proses produksi :	
1. Penjemuran	10 jam
2. Pemisahan gabah dengan beras	0,5 jam
3. Pemutihan beras	0,5 jam
Jumlah waktu	11 jam

Sumber : Hasil wawancara dengan Unit Pengadaan Pangan



## 5.2. Pembahasan

### 5.2.1. Penentuan Biaya Standar

Dari keadaan dan data-data tentang kegiatan produksi pangan oleh unit pengadaan pangan, standar-standar biaya yang digunakan serta perbandingan antara budget dan realisasi produksi sebagaimana data tersebut diatas, maka pertama-tama penulis akan membahas hal-hal yang berhubungan dengan standar biaya produksi yang ada pada unit pengadaan pangan.

Dalam penentuan standar biaya bahan baku, unit pengadaan pangan mempunyai 2 standar, yaitu standar harga bahan baku dan standar tingkat pemakaian bahan baku. Sedang harga bahan baku didasarkan atas harga yang sedang terjadi di pasaran yang akan berlaku selama periode standar tersebut. Sedangkan standar pemakaian bahan baku dihitung dengan jalan menghitung rendemen dari bahan baku menjadi beras. Rendemen adalah kadar air yang terkandung dalam gabah, yang nantinya akan diproses menjadi beras yang berkualitas baik. Seperti terlihat pada tabel 14, koperasi menetapkan standar untuk harga bahan baku adalah Rp. 250,- per kg, sedang tingkat pemakaiannya 1,72 yang berarti untuk memproduksi 1 kg beras diperlukan 1,72 kg gabah. Dengan adanya kedua macam standar biaya bahan baku tersebut, maka standar yang ada telah sesuai dengan standar biaya bahan baku pada umumnya. Mengenai realisasi dan perbedaannya dengan budget serta analisisnya akan dibahas kemudian.



Untuk menentukan standar upah langsung, unit pengadaan pangan hanya menggunakan standar tingkat upah per unit saja. Standar ini diperoleh dengan cara membuat estimasi mengenai jumlah upah langsung untuk satu bulan, kemudian dibandingkan atau dibagi dengan jumlah unit barang yang akan diproduksi pada suatu kapasitas tertentu. Sebagai dasar estimasi digunakan data-data dari periode sebelumnya. Seperti pada tabel 15, tingkat upah per unit yang digunakan adalah Rp. 5,- atau (Rp. 1.350.000 : 270.000 kg). Standar jam tenaga kerja yang diperlukan untuk memproses per unit produk tidak dibuat, demikian juga tingkat upah per jamnya.

Tidak dibuatnya kedua macam standar tersebut, menurut penulis akan mengakibatkan tidak adanya alat untuk pengendalian terhadap efisiensi, sehingga manager bisa mengalami kesulitan dalam pengendalian terhadap efisiensi para pekerjanya. Hal ini juga dapat mendorong para pekerja menjadi tidak produktif, karena merasa tidak ada tuntutan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan dalam waktu tertentu. Upah langsung tidak didasarkan atas jumlah jam kerja yang digunakan sehingga cenderung menyebabkan meningkatnya tingkat upah persatuan produk dan ini berakibat juga menjadi naiknya harga pokok produksi.

Sebagaimana terlihat pada tabel 19, maka :

Upah langsung standar per unit .....	Rp. 5,-
Realisasi upah langsung per unit :	
April (Rp. 886.383 : 81.000 kg) .....	Rp. 10,94,-
Mei (Rp. 735.150 : 77.000 kg) .....	Rp. 9,42,-

Juni	(Rp. 1.168.584 : 92.000 kg)	.....	Rp. 12,70,-
Juli	(Rp. 1.117.580 : 85.000 kg)	.....	Rp. 13,15,-
Agustus	(Rp. 649.152 : 64.000 kg)	.....	Rp. 10,14,-
September	(Rp. 603.087 : 53.000 kg)	.....	Rp. 11,38,-

Adapun pembahasan mengenai perbedaan antara budget dan realisasi biaya upah langsung serta analisisnya lebih lanjut dibicarakan kemudian.

Dalam penentuan standar biaya overhead pabrik, unit pengadaan pangan menggunakan dasar jumlah produksi, sehingga yang ada hanya tarif biaya overhead pabrik per unit saja, yang diperoleh dari estimasi biaya overhead pabrik dalam 1 periode dibagi dengan jumlah unit produk yang akan diproduksi pada periode tersebut. Jadi tidak seperti pada umumnya, yaitu memakai dasar jam tenaga kerja langsung yang sudah dianggap lebih sesuai dan mudah diukur. Tarif biaya overhead pabrik yang digunakan seperti pada tabel 16 adalah sebesar Rp. 65,- per kg produk yang diperoleh dari Rp. 17.550.000 : 270.000 kg. Dengan tidak digunakannya dasar waktu, yang dalam hal ini adalah jam tenaga kerja langsung, juga akan menimbulkan kesulitan dalam melakukan analisa apabila terjadi perbedaan antara budget dengan realisasinya, karena tidak mengetahui berapa waktu (jam tenaga kerja) yang diperhitungkan dalam proses produksi. Dari hal ini, maka mengukur dan menganalisa terhadap adanya kapasitas yang menganggur tidak dapat dilakukan karena tidak dapat mengetahui berapa kelebihan atau kekurangan jam yang

digunakan untuk proses produksi bila dibandingkan dengan jam yang digunakan sebagai tarif biaya overhead pabrik. Dengan tidak adanya alat pengendalian untuk biaya overhead pabrik ini, akan dapat menyebabkan tidak terkontrolnya pengeluaran biaya overhead pabrik terutama yang merupakan biaya variabel. Hal ini akan memberikan kecenderungan terjadi suatu pemborosan dan naiknya biaya overhead pabrik per unit. Seperti tampak pada tabel 19, maka :

Biaya overhead standar per unit .....	Rp. 65,-
Realisasi biaya overhead pabrik per unit (kg) :	
April (Rp. 8.387.237 : 81.000 kg) .....	Rp. 103,55,-
Mei (Rp. 7.850.081 : 78.000 kg) .....	Rp. 100,64,-
Juni (Rp. 8.760.063 : 92.000 kg) .....	Rp. 95,22,-
Juli (Rp. 8.309.294 : 85.000 kg) .....	Rp. 97,76,-
Agustus (Rp. 6.427.227 : 64.000 kg) .....	Rp. 100,42,-
September (Rp. 5.295.283 : 53.000 kg) .....	Rp. 99,91,-

Dalam jumlah tersebut yang merupakan biaya overhead pabrik variabel adalah sebagai berikut :

April (Rp. 7.955.658 : 81.000 kg) .....	Rp. 98,22,-
Mei (Rp. 7.418.502 : 78.000 kg) .....	Rp. 95,11,-
Juni (Rp. 8.328.484 : 92.000 kg) .....	Rp. 90,53,-
Juli (Rp. 7.877.715 : 85.000 kg) .....	Rp. 92,68,-
Agustus (Rp. 5.995.648 : 64.000 kg) .....	Rp. 93,68,-
September (Rp. 4.863.704 : 53.000 kg) .....	Rp. 91,77,-

Angka-angka biaya overhead pabrik variabel didapat berdasarkan asumsi bahwa perusahaan menganggap biaya perawatan mesin dan penyusutan tetap sebagai biaya overhead pabrik tetap.

### 5.2.2. Standar Biaya Produksi

Standar biaya produksi yang terdiri dari standar biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik belum dibuat seluruhnya seperti pembuatan standar biaya produksi pada umumnya. Namun dari data-data yang penulis kumpulkan selama penelitian, standar-standar biaya produksi dapat disusun seperti berikut ini.

Untuk standar biaya bahan baku, seperti telah disebutkan dimuka, yaitu ada 2 standar :

- a. Standar harga bahan baku ..... Rp. 250,- per kg
- b. Standar pemakaian bahan baku ..... 1,72

Standar upah langsung, berdasarkan hasil penelitian dan wawancara dengan bagian unit pengadaan pangan, diperoleh data-data seperti pada tabel 20, bahwa untuk suatu proses produksi dari bahan baku sampai barang jadi diperlukan waktu 11 jam. Proses ini dapat kontinyu, sehingga pada kapasitas normal dapat menghasilkan barang jadi sebanyak 600 kg beras untuk setiap jamnya. Pada kapasitas normal pabrik dapat bekerja 15 jam/hari dan dapat memproduksi 9.000 kg beras, sehingga dalam satu bulan dapat bekerja 450 jam dan menghasilkan 270.000 kg produk beras. Oleh karena proses produksi hampir seluruhnya dilakukan oleh mesin,

maka tenaga kerja dalam hal ini berfungsi sebagai operator saja, yang berarti jam tenaga kerja mesin dapat dianggap sama dengan jam mesin.

Dari data tersebut dapat dibuat suatu standar upah langsung sebagai berikut :

- a. Jam tenaga per unit ..... 1 jam/kg
- b. Tingkat upah per jam (1.350.000 : 450) .... 3.000/jam

Untuk biaya overhead pabrik standar juga dapat dihitung dengan cara seperti standar biaya upah langsung tersebut. Hal ini juga berdasarkan bahwa hampir semua proses produksi dilakukan oleh mesin, sehingga dalam hal ini jam kerja mesin dan jam kerja tenaga kerja langsung dianggap sama. Apabila standar biaya overhead pabrik didasarkan pada jam tenaga kerja langsung, maka dapat diperoleh standar untuk biaya overhead seperti dibawah ini :

- a. Jam tenaga kerja langsung ..... 1 jam/kg
- b. Tarif biaya overhead pabrik per jam-  
(17.550.000 : 450) ..... 39.000.jam

Dari tabel 16 ditambah dengan data-data seperti diatas dapat disusun sebagai berikut :

Kapasitas .....	100 %
Produksi standar .....	270.000 kg/bulan
Jam upah langsung .....	450 jam /bulan
Jumlah BOP variabel .....	Rp. 17.118.421,-
Jumlah BOP tetap .....	Rp. 431.579,-
BOP .....	Rp. 17.550.000,-

Tarif biaya overhead pabrik per jam :

Jumlah BOP	Rp. 17.550.000		
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>		=	<hr style="border: 0.5px solid black;"/>
			= Rp. 39.000/jam
Jam upah langsung	450 jam		

Tarif biaya overhead pabrik variabel per jam :

Jumlah BOP variabel	Rp. 17.118.421		
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>		=	<hr style="border: 0.5px solid black;"/>
			= Rp. 38.041/jam
Jam upah langsung	450 jam		

Tarif biaya overhead pabrik tetap per jam :

Jumlah BOP tetap	Rp. 431.579		
<hr style="border: 0.5px solid black;"/>		=	<hr style="border: 0.5px solid black;"/>
			= Rp. 959/jam
Jam upah langsung	450 jam		

5.3. Analisa penyimpangan-penyimpangan biaya produksi.

Berdasarkan data-data seperti pada tabel 14, 15, 16, 18, 19, 21, maka dapat dianalisa tentang penyimpangan-penyimpangan biaya produksi yang terjadi antara budget dan realisasinya.

a. Untuk bulan April 1993

Unit yang diproduksi .....	81.000 kg
Bahan baku yang digunakan .....	142.346 kg
Biaya bahan baku .....	Rp. 35.171.901,-
Harga bahan baku per kg .....	Rp. 247,09,-
Tingkat pemakaian bahan baku .....	1,76 - 1,72

Biaya upah langsung .....	Rp. 886.353,-
Jam tenaga kerja yang digunakan .....	164 jam
Upah langsung perjam .....	Rp. 5.404,09,-
Jam standar yang diperkenankan .....	135 jam
Jumlah BOP .....	Rp. 8.387.237,-

5.3.1. Penyimpangan biaya bahan baku. Penyimpangan ini terdiri atas :

a. Penyimpangan harga bahan baku

	Kuantitas x Harga/kg = Jumlah		
Jumlah sesungguhnya di-			
beli (actual) .....	142.346	247,09	35.172.273
Jumlah dibeli (standar)	<u>142.346</u>	<u>250,00</u>	<u>35.586.500</u>
Penyimpangan harga BB .	142.346	2,91	414.226
			(menguntungkan)

Penyimpangan harga bahan baku sebesar Rp. 414.226,- adalah menguntungkan, karena harga sesungguhnya lebih kecil dari harga yang distandarkan, yaitu dengan selisih Rp. 2,91,-

b. Penyimpangan Jumlah Pemakaian Bahan Baku

	Kuantitas x Harga/kg = Jumlah		
Jumlah pemakaian sesung-			
guhnya .....	142.346	250	35.591.000
Standar jumlah pemakaian			
(81.000 x 1,72) .....	<u>139.320</u>	<u>250</u>	<u>34.800.000</u>
Penyimpangan jumlah pe-			
makaian bahan baku .....	3.044	250	761.000
			(merugikan)

**Tabel 21**  
**Kartu Harga Pokok Standar**  
 (Kartu Harga Pokok Standar untuk 650 kg Produk)

	Bahan Baku	Upah Langsung	BOP	Jumlah
Kwantitas	1.72			
Harga satuan	150,000			
<b>Total biaya bahan baku</b>				
Jam standar		1		
Tarif per jam kerja		3,000		
<b>Total biaya upah langsung</b>				
Jam standar			1	
Tarif per jam upah langsung			39,000	
<b>Total biaya overhead pabrik</b>				
Jumlah harga pokok produksi per 600 kg				39,000
				300,000

Sumber : Analisa penulis berdasarkan hasil survey



Tabel 22  
 Penyimpangan - penyimpangan Biaya Produksi  
 Bulan April s/d September 1994

Keterangan	April	mei	Juni	Juli	Agustus	September
Penyimpangan biaya produksi terdiri atas :						
1. Penyimpangan biaya bahan baku :						
a. P penyimpangan harga	3,950,364	3,824,238	6,625,733	4,202,950	2,799,966	2,606,519
b. Penyimpangan tk. pemakaian	(414,227) 761,000	(246,964) 946,000	935,360 95,500	357,355 340,750	(218,384) 394,000	(151,322) 555,500
	346,773	699,036	1,030,860	698,105	175,616	404,178
2. Penyimpangan biaya upah langsung :						
a. P penyimpangan tarif	394,383	261,150	529,584	679,580	301,152	291,087
b. Penyimpangan efisien	87,000	84,000	180,000	15,000	30,000	48,000
	481,383	345,150	709,584	694,580	331,152	339,087
3. Penyimpangan biaya overhead pabrik :						
a. Penyimpangan pengeluaran BOP	1,716,934	1,408,024	2,318,006	2,323,729	1,582,692	907,440
b. Penyimpangan efisien variabel	1,103,189	1,065,148	2,282,460	190,205	380,410	608,656
c. Penyimpangan efisiensi tetap	27,811	26,852	57,540	4,795	9,590	15,344
d. Penyimpangan kapasitas luang	274,274	280,028	227,283	291,536	320,306	331,814
	3,122,208	2,780,052	4,885,289	2,810,265	2,293,198	1,863,254

Sumber : Susunan penulis berdasarkan hasil survey

penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku sebesar Rp. 761.000,- ini merupakan kerugian, disebabkan pemakaiannya melebihi dari yang distandarkan.

Penyimpangan bahan baku keseluruhan adalah :

Penyimpangan harga bahan baku .....	(414.226)
Penyimpangan pemakaian bahan baku .....	<u>761.000</u>
Penyimpangan biaya bahan baku .....	346.774
	(merugikan)

Pada penyimpangan pemakaian bahan baku cukup besar, ini dikarenakan selama beroperasi rendemen bahan baku belum mencapai standar yaitu 58%. Untuk itu, menurut penulis perlu diadakan penyesuaian standar pemakaian bahan baku. Berdasarkan data yang ada, rendemen yang digunakan adalah 57,14%. Dengan demikian tingkat bahan baku adalah  $(100 : 57,14) = 1,75$ .

5.3.2. Penyimpangan biaya upah langsung. Penyimpangan ini terdiri atas :

a. Penyimpangan tarif upah langsung

	Jam	x Tarif	= Jumlah
Jam kerja sesungguhnya (actual) .....	164 ✓	5.404,77	886.383
Jam kerja sesungguhnya (standar) .....	<u>164</u>	<u>3.000</u>	<u>492.000</u>
Penyimpangan tarif upah langsung .....	164	2.404,77	394.383 (merugikan)

Penyimpangan tarif upah langsung sebesar Rp. 394.383,- dikarenakan tarif realisasinya lebih besar.

b. Penyimpangan efisiensi

	Jam	x Tarif	= Jumlah
Jam sesungguhnya dikerjakan .....	164	3.000	492.000
Jam standar yang diperkenankan .....	<u>135</u>	<u>3.000</u>	<u>405.000</u>
Penyimpangan efisiensi ..			
makaian bahan baku ....	29	3.000	87.000
			(merugikan)

Penyimpangan efisiensi merugikan karena pemakaiannya 29 jam diatas yang distandarkan.

Penyimpangan efisiensi keseluruhan adalah :

Penyimpangan tarif .....	394.383
Penyimpangan efisiensi .....	<u>87.000</u>
	481.393

Penyimpangan tarif sangat besar, menurut penulis perlu ada perbaikan terhadap sistem pengupahan tenaga kerja langsung dan juga perlu dibuat standar mengenai tarif upah per jam. Dengan adanya sistem upah langsung, maka manager dapat mengendalikan biaya upah langsung dan karyawan akan bekerja lebih efektif dan produktif.

5.3.3. Penyimpangan biaya overhead pabrik. Berdasarkan data produksi bulan April 1993, maka penyimpangan BOP yang terjadi secara keseluruhan dapat dihitung sebagai berikut :

BOP sesungguhnya .....	8.387.237
BOP yang dibebankan pada produksi (135 x 39000)	<u>5.265.000</u>
Penyimpangan BOP keseluruhan .....	3.122.237

Penyimpangan biaya overhead secara keseluruhan tersebut lebih lanjut dengan menggunakan metode sebagai berikut :

1. Metode 2 penyimpangan
2. Metode 3 penyimpangan
3. Metode 4 penyimpangan

1. Metode 2 penyimpangan

1.a. Penyimpangan yang dikendalikan

BOP sesungguhnya .....	8.387.237
------------------------	-----------

Budget yang didasarkan jam standar yang diperkenankan :

Biaya tetap menurut budget .....	431.579
----------------------------------	---------

Biaya variabel (135 x 38.041) ..	<u>5.135.535</u>
----------------------------------	------------------

5.567.114

Penyimpangan yang dikendalikan .....	2.820.124
--------------------------------------	-----------

Penyimpangan yang dikendalikan ini merupakan selisih antara biaya variabel sesungguhnya dengan yang distandarkan.

## 1.b. Penyimpangan volume

Budget yang didasarkan jam standar yang diperkenankan .....	5.567.114
BOP yang diperhitungkan kepada produksi - (135 x 39.000) .....	<u>5.265.000</u>
Penyimpangan volume .....	302.114
	(merugikan)

Penyimpangan volume ini merupakan selisih antara biaya tetap sesungguhnya dengan biaya tetap standar.

## 2. Metode 3 penyimpangan

## 2.a. Penyimpangan pengeluaran BOP

BOP sesungguhnya .....	8.387.237
Anggaran berdasarkan jam yang sesungguhnya dikerjakan :	
Biaya tetap menurut budget ....	431.579
Biaya variabel (164 x 38.041) ..	<u>6.238.724</u>
	<u>6.670.303</u>
Penyimpangan yang dikendalikan .....	1.716.934
	(merugikan)

## 2.b. Penyimpangan kapasitas luang

Anggaran yang berdasarkan jam yang sesungguhnya dikerjakan .....	6.670.303
Jam yang sesungguhnya (164 x 39.000) .....	<u>6.396.000</u>
Penyimpangan kapasitas luang .....	211.303
	(merugikan)

### 2.c. Penyimpangan efisiensi

Jam sesungguhnya (164 x 39.000) .....	6.396.000
BOP yang diperhitungkan pada produksi (135 x 39.000) .....	<u>5.265.000</u>
Penyimpangan efisiensi .....	1.131.000
	(merugikan)

Penyimpangan kapasitas luang adalah merugikan karena jumlah biaya overhead pabrik kurang diperhitungkan, dimana jam sesungguhnya lebih banyak dari jam yang digunakan sebagai dasar tarif biaya overhead pabrik.

### 3. Metode 4 Penyimpangan

#### 3.a. Penyimpangan pengeluaran BOP

BOP sesungguhnya .....	8.387.237
Anggaran berdasarkan jam yang se- sungguhnya dikerjakan :	
Biaya tetap menurut budget .....	431.579
Biaya variabel (164 x 38.041) ..	<u>6.238.724</u>
	<u>6.607.303</u>
Penyimpangan pengeluaran BOP .....	1.716.934
	(merugikan)

## 3.b. Penyimpangan efisiensi variabel

Anggaran berdasarkan jam yang - sesungguhnya dikerjakan .....	6.607.303
Anggaran berdasarkan jam stan- dar yang diperkenankan :	
Biaya tetap menurut budget .....	431.579
Biaya variabel (135 x 38.041) ..	<u>5.135.535</u>
	<u>5.567.114</u>
Penyimpangan efisiensi variabel .....	1.040.189
	(merugikan)

## 3.c. Penyimpangan efisiensi tetap

164 jam yang sesungguhnya x 959 tarif- BOP tetap .....	157.276
135 jam standar yang diperkenankan x 959 tarif BOP tetap .....	<u>129.465</u>
Penyimpangan efisiensi tetap .....	27.811
	(merugikan)

## 3.d. Penyimpangan kapasitas luang

450 jam kapasitas normal x 959 tarif BOP tetap	431.550
164 jam yang sesungguhnya dikerjakan x 959 ...	<u>157.276</u>
Penyimpangan kapasitas yang menganggur .....	274.276

Dari perhitungan-perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa penyimpangan biaya produksi selama bulan April 1993 adalah Rp. 3.950.394,- yang merugikan, terdiri atas :

1. Penyimpangan biaya bahan baku .....	346.774
2. Penyimpangan biaya upah langsung .....	481.383
3. Penyimpangan biaya overhead .....	3.122.237

Diketahui pula bahwa penyimpangan yang terbesar adalah biaya overhead pabrik karena adanya kapasitas luang yang masih belum dipergunakan. Selain itu, juga terdapat penyimpangan pengeluaran biaya overhead pabrik dan efisiensi variabel, sehingga perlu adanya pengawasan terhadap biaya tersebut dengan diadakan penelitian dan dibuat kembali standar-standar biaya yang baru dan memadai jika sudah tidak sesuai lagi untuk periode yang bersangkutan.

Adanya pengeluaran biaya overhead pabrik yang terlalu besar ini disebabkan karena untuk mengolah menjadi barang jadi dibutuhkan tenaga kerja, solar serta pelumas dan biaya umum guna dilaksanakannya penggilingan untuk segera disertorkan yang selanjutnya hasil dari penyeteroran tersebut akan dipergunakan membeli bahan baku lagi.

Dengan cara-cara perhitungan yang sama, maka penyimpangan biaya produksi untuk bulan Mei s/d September 1993 dapat dihitung dan hasil perhitungannya nampak pada tabel 22. Dari tabel tersebut nampak bahwa, jumlah penyimpangan biaya produksi seperti penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku cukup besar, demikian halnya dengan penyimpangan tarif upah langsung dan penyimpangan pengeluaran biaya overhead pabrik. Ini membuktikan bahwa biaya-biaya tersebut tidak terkendalikan dengan baik sebagai akibat tidak adanya alat yang memadai untuk melakukan pengendalian biaya.





oleh manager yang kemudian dibawa ke rapat anggota untuk disahkan, mencakup biaya produksi secara keseluruhan. Perusahaan tidak membuat budget-budget biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik secara terperinci.

8. Realisasi produksi pengadaan pangan masih jauh dibawah rencana. Hal ini disebabkan antara lain bersaingnya antara koperasi dengan pihak swasta untuk memperoleh bahan baku dengan memberi harga yang lebih tinggi. Akibatnya terjadi pengeluaran biaya overhead pabrik yang cukup besar dan akan menaikkan harga pokok.
9. Dengan tidak adanya alat pengendalian yang memadai, maka pengendalian biaya produksi terutama biaya upah langsung dan biaya overhead pabrik sulit untuk dilaksanakan, sehingga biaya-biaya tersebut menjadi jauh lebih tinggi-dari yang direncanakan.
- 10 Dengan penerapan standar yang belum memadai saat ini dan dibandingkan dengan variance methode (metode selisih) yang dipergunakan dalam pembahasan maka selama 6 bulan (April s/d September 1995), ditemukan penyimpangan sebesar Rp. 24.009.770,- yang terdiri atas penyimpangan

biaya overhead pabrik (BOP) Rp. 17.754.266, penyimpangan biaya upah langsung Rp 2.900.936 dan penyimpangan biaya bahan baku sebesar Rp. 3.354.568,-

## 6.2. Saran

Agar Koperasi Unit Desa dapat memecahkan masalah yang dihadapi serta kesulitan-kesulitan yang ada, maka penulis mengemukakan saran seperti berikut :

1. Perlu segera dibuat biaya-biaya standar yang memadai untuk produksi, yang terdiri atas :

a. Standar biaya bahan baku

Standar ini harus dibuat lebih memadai dengan melakukan mengenai tingkat pemakaian bahan baku, karena ternyata tingkat pemakaiannya selalu melebihi dari yang distandarkan yaitu 1,72. Hal ini dikarenakan rendemen daripada bahan bakunya tidak mencapai 58%.

b. Standar biaya upah langsung

Standar ini terdiri atas standar waktu dan atau jam kerja langsung yang digunakan untuk menyelesaikan satu satuan produk dan tarif per jamnya. Satuan jam kerja ini dapat diperoleh dari studi mengenai gerak dan waktu. (time and motion study).

c. Standar biaya overhead pabrik

Standar ini terdiri atas standar waktu yang pada umumnya didasarkan atas jam kerja langsung dan stand-

ar tarif untuk setiap jamnya. Tarif biaya overhead pabrik dapat diperoleh dari estimasi jumlah biaya overhead pabrik yang akan dikeluarkan untuk periode tertentu dibagi dengan jumlah jam kerja langsung diperlukan. Untuk biaya overhead pabrik perlu diadakan perincian dan pemisahan yang jelas antara biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap. Hal ini penting untuk dianalisa.

2. Untuk memudahkan analisa dan pengendalian biaya produksi maka perlu diadakan pengelompokan yang jelas mengenai unsur biaya. Sebagai contoh :

a. Biaya bahan baku langsung

Biaya ini terdiri atas bahan baku yang secara langsung digunakan untuk memproduksi barang dan langsung dapat dibebankan pada harga pokok dari barang yang diproduksi.

b. Biaya upah langsung

Biaya ini terdiri atas upah para buruh yang langsung terlibat dalam memproduksi barang dan langsung dapat dibebankan pada harga pokok barang yang diproduksi. Contohnya adalah upah para penjemur.

c. Biaya overhead pabrik atau biaya produksi tidak langsung.

Biaya ini terdiri atas biaya bahan tidak langsung (gaji karyawan pabrik dan gaji pekerja lainnya di pabrik yang tidak langsung berhubungan dengan produksi) dan biaya produksi tidak langsung lainnya yang

tidak dapat langsung dibebankan pada harga pokok barang yang diproduksi atau dengan kata lain, biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi kecuali pemakaian bahan baku langsung dan upah langsung.

3. Perlu diadakan penelitian kebenaran tentang sistem pengupahan tenaga langsung, apakah sistem tersebut masih efektif atau perlu diadakan perubahan seperti pada umumnya yaitu memakai sistem upah berdasarkan jam kerja yang dilaksanakan.
4. Untuk menjamin kelancaran produksi, maka pengadaan bahan baku juga harus lancar. Untuk itu perlu dicari dan diatasi tentang adanya faktor-faktor penghambat serta menata kembali mengenai sistem pengadaan bahan-bahan tersebut.
5. Apabila standar biaya produksi telah dibuat dan telah diterapkan dalam aktivitas produksi, maka adanya pengawasan yang saksama tidak boleh diabaikan agar hasil yang dicapai sesuai dengan yang direncanakan. Dengan kata lain pengawasan atau pengendalian terhadap aktifitas produksi perlu ditingkatkan.

## DAFTAR PUSTAKA

1. Batty, J, **Standard Costing**, Fourth Edition, Mac.Donald and Evans Ltd., 8 Jhon Street, London, WCIN 2 HY, 1975
2. Jay M. Smith, Jr and F.Fred.Skonsen, **Intermediate Accounting**, Seventh Edition, Sounth Western Publising Co., Cincinnati, Ohio, 1981.
3. Gunawan Adisaputro, Marwan Asri Sw, **Anggaran Perusahaan (Business Budgeting)**, Prinsip, Mekanisme dn Teknik Penyusunannya, Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajahmada, Yogyakarta, 1979.
4. Matz, Adolph, and Milton F. Usry, **Cost Accounting Planning and Control**, Sixth Edition, South Western, Pulition Co, Cincinati, 1976.
5. Matz, Adolph, and Milton F. Usry, **Akuntansi Biaya**, Jilid 1, **terjemahan**, Penerbit Erlangga, 1986.
6. Sofyan Assary, **Manajemen Produksi**, Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1978.
7. Korn, S. Winton, and Thomas Boyd, **Accounting for Management Planning and Decition Making**, Jhon Wiley and Sons, Inc, New York, 1969.
8. Soemarsono SR, **Akuntansi Suatu Pengantar**, Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1986.
9. Statement of APB no.4, **Basic Concept and Accounting Principle underlying Finance Statement or Business Enterprises**, New York, AICPA, 1970.

