

**ANGGARAN SEBAGAI ALAT PERENCANAAN DAN
PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI PADA PT. WISFOKA
MUTIARA TIMBER DI BIAK INDAH JAYA
(SUATU STUDI KASUS)**



PERPUSTAKAAN PUSAT UNIV. HASANUDDIN	
Tgl. terima	02 - 12 - 96
Asal dari	FAK. EKONOMI
Penyaknya	LEP
Harga	-
No. Inventaris	9602 12 25A
No. Eiss	-

OLEH

NURLAILA CHAIDAR

88 01 129

**JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
UJUNG PANDANG**

1996

**ANGGARAN SEBAGAI ALAT PERENCANAAN DAN
PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI PADA PT. WAPOGA
MUTIARA TIMBER DI BIAK IRIAN JAYA
(SUATU STUDI KASUS)**

**OLEH
NURLAILA CHAIDAR
88 01 129**



**SKRIPSI SARJANA LENGKAP UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN SYARAT
GUNA MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
UJUNG PANDANG**

DISETUJUI OLEH:

PEMBIMBING I

M. ISHAK AMSARI SE, M.Si, AK

PEMBIMBING II

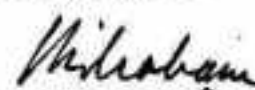


YOHANIS RURA, SE, AK

ANGGARAN SEBAGAI ALAT PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN
BIAYA PRODUKSI PADA PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
DI BIAK IRIAN JAYA

OLEH
NURLAILA CHAIDAR
BB 01 129

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 25 OKTOBER 1996

T I M P E N G U J I

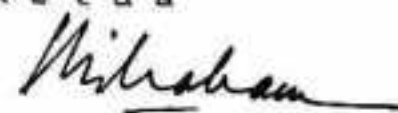
<u>NAMA PENGUJI</u>	<u>J A B A T A N</u>	<u>TANDA TANGAN</u>
1. M. ISHAK AMSARI, SE, M.SI, AK	(KETUA, FE-UH)	1. 
2. AMIRUDDIN, SE, M.SI, AK	(SEKRETARIS, FE-UH)	2. 
3. AGLIS BANDANG, SE, AK	(ANGGOTA, FE-UH)	3. 

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
K e t u a


Gagaring Pagalung, SE, MS, Ak

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
K e t u a


M. Ishak Amsari, SE, M.Si, Ak

KATA PENGANTAR



Puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat dan inayah yang telah dilimpahkan-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini sebagaimana adanya.

Sepenuhnya penulis menyadari bahwa skripsi ini tidaklah mungkin selesai seperti sekarang ini sekiranya tanpa bantuan dari berbagai pihak. Sehingga pada tempatnyalah jika pada kesempatan ini penulis menyampaikan rasa hormat, penghargaan, dan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada mereka yang telah memberikan bantuan.

Rasa hormat, penghargaan, dan terima kasih penulis kepada:

1. Bapak Drs. M. Ishak Amrari, M.Si, Ak dan Bapak Drs. Yohanis Rura, Ak. sebagai dosen pembimbing yang telah banyak meluangkan waktu, tenaga, dan pikirannya dalam memberikan petunjuk serta bimbingan yang sangat berharga.
2. Bapak Dekan beserta staf dan para Bapak/Ibu dosen, atas bimbingan dan arahnya selama penulis menjadi mahasiswa dan Bapak/Ibu segenap pegawai Tata Usaha Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin dengan ketulusan hati membantu dalam menyelesaikan administrasi sejak terdaftar sebagai mahasiswa sampai penyelesaian studi penulis.
3. Bapak Pimpinan beserta staf dan karyawan PT. Wapoga Mutiara Timber Biak Irian Jaya, atas segala keihlasannya mengizinkan penulis mengadakan penelitian dalam rangka penulisan skripsi ini.
4. Semua rekan dan seluruh pihak yang telah memberikan dorongan dan petunjuk dalam penulisan skripsi ini.
5. Yang tercinta Ayahbunda Chaidar Edda dan Muhayyang Sulle, kakanda serta adinda dan seluruh keluarga yang senantiasa mencurahkan perhatian dan

memberikan bantuan material maupun dorongan moril yang disertai dengan harapan dan doa yang tiada hentinya.

Atas bantuan tersebut hanya Allah SWT penulis panjatkan permohonan doa semoga mendapat imbalan dan pahala yang berlipat ganda Insya Allah, Amin.....

Meskipun penulis telah mencurahkan segala daya dan upaya, perhatian dan pikiran dalam penyusunan skripsi ini, namun penulis sadar bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, baik materi maupun cara penyajiannya. Sehingga dengan rendah hati penulis akan berterima kasih seandainya ada koreksi dan kritik yang konstruktif dari pembaca. Mudah-mudahan skripsi sederhana ini bermanfaat adanya.

Ujung Pandang, Agustus 1996

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN KONSULTAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
KATA PENGANTAR	iv
DAFTAR ISI.....	vi
DAFTAR SKEMA DAN TABEL	viii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Pokok Masalah.....	5
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penulisan.....	5
BAB II METODOLOGI	
2.1 Metode Penelitian.....	7
2.2 Daerah Penelitian.....	7
2.3 Jenis dan Sumber Data.....	7
2.4 Metode Analisa.....	8
2.5 Sistematika Pembahasan.....	8
BAB III URAIAN SINGKAT KEADAAN PERUSAHAAN	
3.1 Sejarah Singkat Berdirinya Perusahaan.....	10
3.2 Struktur Organisasi.....	12
3.3 Proses Produksi.....	19
BAB IV LANDASAN TEORI	
4.1 Pengertian Biaya.....	27
4.2 Biaya Produksi dan Unsur-unsur Biaya Produksi	30
4.3 Pengertian Perencanaan dan Pengendalian.....	32
4.4 Pengertian Anggaran.....	38
4.5 Peranan Budget Sebagai Alat Perencanaan dan Pengendalian.....	41
4.6 Manfaat Penyusunan Anggaran.....	46
4.7 Beberapa Macam Budget.....	50
4.8 Batasan Budget.....	53
4.9 Analisa Penyimpangan.....	54
4.10 Perencanaan dan Pengendalian Produksi.....	61

BAB V PEMBAHASAN	
5.1 Perencanaan Laba Jangka Pendek.....	72
5.2 Laporan Pelaksanaan	75
5.3 Analisa Penyimpangan.....	86
5.3.1 Analisa Selisih Bahan.....	100
5.3.2 Analisa Selisih Biaya Tenaga Kerja.....	103
5.3.3 Analisa Selisih Biaya Overhead Pabrik....	106
BAB VI PENUTUP	
6.1 Kesimpulan.....	111
6.2 Saran-saran.....	112
DAFTAR PUSTAKA	

DAFTAR SKEMA DAN TABEL

SKEMA



Halaman

1. Struktur Organisasi PT. Wapoga Mutiara Timber.....	26
---	----

TABEL

5.1. Anggaran Penjualan PT. Wapoga Mutiara Timber.....	78
5.2. Anggaran Produksi PT. Wapoga Mutiara Timber.....	79
5.3. Anggaran Pemakaian Bahan PT. Wapoga Mutiara Timber.	83
5.4. Anggaran Biaya Upah Langsung PT. Wapoga Mutiara Timber.....	84
5.5. Anggaran Biaya Overhead Pabrik PT. Wapoga Mutiara Timber.....	85
5.6. Realisasi Penjualan PT. Wapoga Mutiara Timber.....	91
5.7. Perbandingan Kebutuhan Produksi dan Volume Produksi PT. Wapoga Mutiara Timber.....	92
5.8. Hasil Inspeksi dan Penjualan 1994 PT. Wapoga Mutiara Timber.....	93
5.9. Realisasi Biaya Bahan 1994 PT. Wapoga Mutiara Timber.	94
5.10. Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung PT. Wapoga Mutiara Timber.....	95
5.11. Realisasi Biaya Overhead Pabrik PT. Wapoga Mutiara Timber.....	96
5.12. Laporan Pelaksanaan Biaya Bahan PT. Wapoga Mutiara Timber.....	97
5.13. Laporan Pelaksanaan Biaya Tenaga Kerja Langsung PT. Wapoga Mutiara Timber.....	98
5.14. Laporan Pelaksanaan Biaya Overhead Pabrik PT. Wapoga Mutiara Timber.....	99
5.15. Perbandingan Overhead Pabrik yang Sebenarnya dengan Anggaran Mei 1994 PT. Wapoga Mutiara Timber.....	110

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Kegiatan perusahaan manufaktur sebagai suatu kesatuan ekonomi merupakan rentetan proses yang terus menerus, dimana kegiatannya adalah mengolah bahan baku menjadi barang jadi yang siap dijual ke pasar dengan tujuan memperoleh keuntungan.

Dalam proses produksi, penentuan harga pokok produksi sangatlah penting, sebab harga pokok produksi akan langsung mempengaruhi harga pokok penjualan pada laporan rugi laba, dan mempengaruhi persediaan barang jadi serta persediaan barang dalam proses yang tercantum dalam neraca. Kos produksi meliputi biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan mengolah bahan baku menjadi barang jadi, biaya-biaya ini lazim disebut biaya produksi. Dan oleh Simon dan Smith dikelompokkan menjadi tiga elemen :

- “(1) Direct material, (2) Direct labour
- (3) Manufacturing overhesad or burden.”¹

Bahan langsung adalah bahan yang membentuk bagian menyeluruh dari produk jadi, dan biaya bahan langsung

¹ Harry Simon and Jay M. Smith. *Intermediate Accounting: Comprehensive Volume*, Cincinnati West Chicago: South Western Publishing Co, New Rochelle, New York, 1976, p.246.

merupakan harga pokok bahan baku tersebut yang diolah dalam proses produksi.

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang jasanya dapat diperhitungkan langsung dalam pengolahan produk tertentu. Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi secara langsung terhadap suatu produk.

Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi, selain biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung serta biaya-biaya produksi tak langsung lainnya. Bahan langsung dan tenaga kerja langsung dapat digabungkan ke dalam kelompok biaya utama (prime cost). Tenaga kerja tidak langsung dan overhead pabrik dikelompokkan sebagai biaya konversi.

Setiap perusahaan yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi berupaya agar dalam proses produksi, modal perusahaan yakni sumber daya baik manusia maupun material, bangunan pabrik, peralatan serta aktiva lancar dapat digunakan seefisien dan seefektif mungkin dalam rangka pencapaian tujuan organisasi. Upaya manajemen untuk mencapai tujuan tersebut bertumpu pada fungsi kembar, yakni perencanaan dan pengendalian. Fungsi perencanaan adalah proses pengambilan keputusan sehubungan dengan hasil-hasil yang diinginkan, penggunaan sumber daya, dan pembentukan suatu sistem komunikasi yang memungkinkan pelaporan dan pengendalian hasil

aktual serta perbandingan hasil-hasil tersebut dengan rencana. Fungsi pengendalian adalah upaya sistematis oleh manajemen untuk menghimpun dan mengatur operasi perusahaan, perilaku manusia, dan obyek-obyek material ke dalam suatu unit yang terkoordinasi untuk mencapai rencana.

Semakin besar usaha perusahaan untuk mengawasi dan mengendalikan biaya yang menjadi tanggungjawabnya, semakin besar kemungkinan perusahaan akan mencapai sasaran yang dikehendakinya. Semakin berkembang suatu organisasi, maka kegiatan dan masalahnya semakin kompleks. Agar suatu organisasi dapat beroperasi dengan lancar maka banyak kegiatan harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat. Budget adalah salah satu bentuk dari berbagai rencana. Terutama bagi perusahaan yang tujuannya antara lain mendapatkan laba. Keterpaduan pelaksanaan kegiatan produksi, pemasaran, keuangan dan kegiatan lainnya sangat disyaratkan. Anggaran dapat digunakan untuk membantu pimpinan perusahaan dalam: (1) Perencanaan dan (2) Pengendalian. Perencanaan meliputi suatu proses memilih tujuan perusahaan yang secara realistis dapat dicapai serta menyusun kebijakan umum.

Di samping sebagai alat perencanaan anggaran dapat juga digunakan sebagai alat pengendalian. Untuk memastikan apakah tujuan yang dinyatakan dalam anggaran tersebut telah dicapai. Perbandingan antara rencana dan hasil sebenarnya menunjukkan

bahwa salah satu fungsi kontrol telah dilaksanakan. Sebab dengan demikian, dapat diketabui penyimpanan-penyimpanan yang terjadi dan mengapa sampai terjadi.. Tindak lanjut, akhirnya akan mudah dilaksanakan.

Dari uraian singkat di atas, jelaslah bahwa pengendalian biaya produksi sangat penting bagi efisiensi dan efektivitas.

PT. Wapoga Mutiara Timber adalah perusahaan kayu terpadu yang menghasilkan beberapa jenis produk. Perusahaan ini memproduksi berdasarkan pesanan. Di samping itu kegiatan produksi pun ada yang bersifat kontinyu dan bentuknya standar tidak tergantung pada spesifikasi pemesan. Jadi produksi tidak disesuaikan dengan pesanan semata, ada atau tidak ada pesanan produksi tetap jalan mengikuti kondisi pasar.

Karena kurangnya pengendalian yang baik terhadap biaya produksi sehingga walaupun produksi berjalan terus menerus perusahaan masih tetap kesulitan, sehingga menghambat proses produksi yang pada akhirnya tingkat produktifitas menurun.

Diduga bahwa perusahaan ini kurang memanfaatkan budget sebagai alat untuk membantu perusahaan dalam perencanaan dan pengendalian seluruh kegiatan perusahaan, akibatnya sering terjadi manipulasi jam kerja, biaya pengadaan bahan yang tinggi, demikian juga dengan kerusakan mesin yang kerap kali terjadi, karena anggaran tidak berfungsi sebagaimana mestinya sehingga

menghambat proses produksi yang pada akhirnya tingkat produktivitas menurun.

1.2 Pokok Masalah

PT Wapoga Mutiara Timber yang menjadi pokok permasalahan yakni bahwa perusahaan belum mengoptimalkan fungsi anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian bagi perusahaan.

Penulis membatasi pada masalah biaya produksi yakni bahan baku, biaya tenaga kerja langsung serta biaya overhead pabrik.

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penulisan

Tujuan penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut :

1. Menganalisis sejauh mana peranan budget dalam perencanaan dan pengendalian biaya produksi.
2. Menilai prestasi pelaksanaan yang sesungguhnya dan menganalisis sebab-sebab penyimpangan yang terjadi.
3. Menganalisis dan menentukan tindakan dan langkah perbaikan yang perlu diambil untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas.

Kegunaan tulisan ini adalah sebagai berikut :

- 1 . Memberikan masukan-masukan yang diharapkan dapat dijadikan pertimbangan dan sebagai alat pengambilan keputusan.
2. Untuk memenuhi salah satu syarat dalam rangka penyelesaian studi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

BAB II M E T O D O L O G I

2.1 Metode Penelitian

Untuk memperoleh data dalam penulisan skripsi ini , penulis menempuh beberapa cara sebagai berikut :

1. Penelitian Lapangan yaitu dengan langsung mengunjungi obyek penelitian untuk mengumpulkan data yang relevan dengan penelitian ini, baik melalui wawancara maupun dengan mengamati pencatatan dan laporan-laporan dari pihak perusahaan.
2. Tinjauan Pustaka yaitu dengan mempelajari beberapa literatur, karangan-karangan ilmiah, dan bahan-bahan kuliah yang ada hubungannya dengan penulisan skripsi ini.

2.2 Daerah Penelitian

Yang menjadi daerah penelitian dalam penulisan tugas akhir ini adalah perusahaan kayu terpadu PT Wapoga Mutiara Timber di Kabupaten Biak Numfor Irian Jaya.

2.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang penulis gunakan dalam pembahasan nantinya adalah sebagai berikut :

1. **Data Primer** : yaitu data yang diperoleh langsung dari sumber asli pada obyek penelitian baik melalui wawancara maupun kuesioner.
2. **Data Sekunder**: yaitu data tertulis yang diperoleh dari perusahaan yang ada hubungannya dengan pokok masalah, seperti klasifikasi biaya produksi, laporan biaya produksi serta laporan pelaksanaan produksi dan lain-lain.

2.4 Metode Analisis

Dalam menganalisis pembahasan digunakan analisis komparasi antara anggaran biaya yang telah distandarkan dengan realisasi yang telah dicapai. Terhadap penyimpangan-penyimpangan yang terjadi digunakan analisis varians.

2.5 Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan dari skripsi ini, adalah sebagai berikut :

BAB I : Merupakan bab pendahuluan yang meliputi : latar belakang masalah, pokok masalah serta tujuan dan kegunaan penulisan.

BAB II : Adalah bab tentang metodologi yang akan menggambarkan metode yang digunakan yakni :

metode penelitian, daerah penelitian, metode analisis serta sistematika pembahasan.

- BAB III : Berisi gambaran singkat mengenai perusahaan yang mencakup : sejarah singkat berdirinya perusahaan, struktur organisasi, dan proses produksi kayu lapis.
- BAB IV : Dalam bab ini akan diuraikan dan dijelaskan secara singkat mengenai landasan teori yang berhubungan perencanaan dan pengendalian biaya produksi, fungsi dan manfaat anggaran.
- BAB V : Bab pembahasan yang menyangkut pengendalian biaya produksi baik biaya bahan, biaya tenaga kerja maupun biaya overhead pabrik dengan penilaian prestasi pelaksanaan, serta analisis penyimpangan yang ada.
- BAB VI : Merupakan bab terakhir yang berisi kesimpulan dan saran-saran

BAB III

URAIAN SINGKAT KEADAAN PERUSAHAAN

3.1 Sejarah Singkat Berdirinya Perusahaan

Perusahaan ini didirikan sejak tahun 1986, seperti yang disebutkan dalam akte pendirian No. 30, dari notaris Ny. Miriam Magdalena Indriani tertanggal 10 Oktober 1986. Pada tanggal 14 Mei 1990 perusahaan ini diresmikan oleh H. Sudharmono SH. yang kantor pusatnya berlokasi di Jakarta, lengkapnya di Price Waterhouse Centre 11th floor Jalan Rasuna Said kav. c3, Jakarta 12920. Sedang lokasi pabrik PT Wapoga Mutiara Timber di Jalan Sorido Km 12 Biak Irian Jaya.

Perusahaan ini merupakan perusahaan kayu terpadu, yang menghasilkan beberapa jenis produk, yakni antara lain :

1. Kayu Lapis (triplex) diproduksi oleh departemen Plywood.
2. Balok (Sawn Timber) diproduksi oleh departemen Sawmill.
3. Kayu yang sudah dibentuk sesuai dengan permintaan (Moulding) diproduksi oleh departemen Wood Working.

Dalam memasarkan hasil produksinya, perusahaan berorientasi pada ekspor, seperti ke negara-negara Eropa, Amerika, Middle East, China, Japan, Korea dan juga untuk lokal/domestik tetapi dalam jumlah kecil.

Bahan baku yang berupa kayu gelondongan (loge) dari jenis Mersawa, Merbau, Matoa, Agatis dan lain-lain, diperoleh dari daerah Irian Jaya, dan dari daerah-daerah lain seperti Kalimantan dan Sulawesi.

Industri kayu terpadu ini mulai beroperasi pada tahun 1992 dengan NPWP No. 1.323.124.6-925 serta SIUP No. 2470/2625/09-01/PB/III/92.

Berikut adalah daftar para pemegang saham serta beberapa dewan komisaris.

Pemegang Saham :

1. Emil Arifin
2. Henri Liem
3. Alex Arifin
4. Kakan Sukandinata
5. Ibrahim Risjad
6. Alexander Tsao Ming Lit

Dewan Komisaris :

Presiden Direktur : Alexander Tsao Ming Lit
Direktur : Eddy Santosa
Presiden Komisaris : Ibrahim Risjad
Wakil Komisaris : Kakan Sukandinata
Komisaris : Alex Arifin

3.2 Struktur Organisasi

Peran Organisasi dalam manajemen adalah sebagai alat untuk mengatur jenjang otoritas, pembagian kerja dan hubungan antar bidang pekerjaan.

Mengingat bahwa sistem, proses dan terutama perilaku manusia dalam melakukan proses produksi diatur dalam aturan organisasi. Maka jelas bahwa dalam mengusahakan peningkatan produktivitas, organisasi perusahaan harus ditata sesuai dengan maksud tersebut.

Bertitik tolak dari uraian diatas maka pihak perusahaan telah menyusun struktur organisasi perusahaan yang berbentuk staf dan garis (lini) yang dapat menunjukkan hubungan struktural antara bagian yang satu dengan bagian yang lain dalam menjalankan tugasnya masing-masing (lihat lampiran 1).

Struktur organisasi pada PT. Wapoga Mutiara Timber terbagi menjadi 5 bagian yakni :

1. Finance/administration
2. Support Co-ordinator
3. Production Co-ordinator
4. Construction
5. Forestry

Masing-masing bagian dipimpin oleh seorang general manager dan bertanggung jawab pada pucuk pimpinan yakni Biak Operator selaku pimpinan yang tugasnya memimpin, mengkoordinasikan dan mengendalikan pengelolaan perusahaan sekaligus membawahi semua kegiatan/bagian yang ada dalam perusahaan yang berlokasi di Biak.

Setiap bagian tersebut membawahi beberapa tanggung jawab yang dipimpin seorang manajer.

3.2.1 Finance and Administration yang membawahi :

A. General Administration

Menangani masalah yang berhubungan dengan kegiatan administrasi perusahaan yang membawahi beberapa unit pekerjaan yakni :

- General Affair
- Export Documentation
- Legal Affair
- Transportation & Safety
- Clinic

B. Personnel

Yang berhubungan dengan masalah kepegawaian, seperti rekrutmen, mutasi, training serta pemutusan

hubungan kerja dan sebagainya. Bagian ini membawahi beberapa unit yakni ;

- Chief Security
- Special Guards
- Asst. Personnel

C. Accounting

Bertanggungjawab dalam bidang finansial dan akuntansi. Bagian ini pun dibagi dalam beberapa unit :

- Asst. Accounting I yang tugasnya mengurus akuntansi secara umum, mencatat transaksi penjualan lokal yang terjadi.
- Asst. Accounting II bertanggung jawab terhadap akuntansi biaya, mencatat segala pengeluaran, gaji karyawan.
- Cashier

D. Management Informatiaon System

Yang menangani perencanaan dan pengendalian meliputi budgeting serta laporan-laporan produksi.

Bagian ini terdiri dari:

- Production Report
- Budgeting
- Stock Report



3.2.2 Support Co-ordinator

A. Logistic

Mengurusi masalah sparepart orders, bahan baku serta penggunaan bahan bakar, membawahi antara lain:

- Material Requisition
- Sparepart Issue/Order
- Local Purchases
- Fuel/Oil Consumption

B. Engineering

Bertanggung jawab dalam pemeliharaan dan pengembangan pabrik, dan mesin-mesin.

- Utilities Engineering
- Equipment Inspection
- Machine Shop
- Marine Engineering
- Plant Maintenance

C. Workshop/repairshop

Menangani masalah perbaikan dan pemeliharaan yang terdiri dari :

- Heavy Equipment Workshop
- Vehicle Repairs
- Sparepart

D. Marine

- Agency
- Marine Fuel Operation
- Ship Masters Operation
- Port Admin

Mengawasi pengadaan, pengapalan, bongkar muat baik bahan baku maupun barang jadi yang siap diekspor.

E. Shipment

- Loading/ Unloading
- Trucking

F. Logging

- Log Production Control berfungsi mengawasi kualitas kayu gelondongan (logs).

3.2.2 Production Co-ordinator

A. Plywood

Bagian produksi plywood terdiri dari proses awal sampai dikemasi dan selain memproduksi kayu lapis (Blockboard and Fancy Plywood) juga memproduksi phenolic.

- Rotary/Dryer
- Core Composer

- Gluing/Hotpress Sanding
- Lab Testing
- G.C Grading
- Packing
- Phenolic Production
- Blockboard Production
- Fancy Plywood Production

B. Sawmill

Tempat kayu dipotong, diproses sesuai kebutuhan baik dari working departement maupun dari plywood departemen.

- Sawing
- Grading
- Packing
- Kila Drying

C. Log Yard

- Graders
- Log Loading/unloading
- Sawmill log Admin
- Plywood Log Admin

Bagian yang mengurus kayu gelondongan sebelum diteruskan ke departemen-departemen lain.

D. Wood Working

Salah satu departemen produksi yang menghasilkan Moulding (balok kayu yang telah dibentuk sesuai dengan order). Pembagian pekerjaan terdiri atas:

- Moulding
- Grading
- Packing

3.2.4 Construction

Membawahi masalah pengadaan/pembangunan perumahan, pabrik dan lain-lain.

- Housing Construction
- Factory Construction
- General Service
- Civil Engineering

3.2.5 Forestry

Bertanggung jawab dalam pengadaan bahan baku, melakukan survei dan perencanaan serta pengawasan log.....

Bagian ini terdiri dari beberapa bagian :

- HPH Production Control
- Survey & Planning
- Logs Supply & Purchases

3.3 Proses Produksi

Sebelum mengetahui proses pelaksanaan dari plywood, makak terlebih dahulu penulis memaparkan beberapa pengertian bahan-bahan untuk proses produksi plywood, berikut ini :

- a) Kayu lapis (plywood) adalah susunan silih berganti dari beberapa lembaran veneer yang mempunyai arah serat bersilangan tegak lurus, diikat dengan perekat tertentu yang merupakan suatu panel.
- b) Veneer adalah lembaran kayu lapis yang diperoleh dengan cara kupasan (rotary cutting) atau irisan (slicing).
- c) Veneer muka (face) adalah veneer yang ditempatkan pada bagian muka kayu lapis. Veneer muka mempunyai kelas yang lebih baik atau sama dengan veneer lain.
- d) Veneer belakang (back) adalah veneer yang ditempatkan pada bagian belakang kayu lapis.
- e) Inti (core) adalah veneer atau lapisan yang ditempatkan sebagai lapisan dalam.
- f) Perekat (adhesive) adalah suatu bahan yang melekatkan veneer atau lapisan satu dengan lapisan yang lain.”²

Proses pelaksanaan kayu lapis dilaksanakan melalui beberapa tahapan sebagai berikut :

3.3.1 Log Pond

Log pond adalah tempat penampungan kayu gelondongan (logs). Dalam log pond kayu dipisah-pisahkan dan ditentukan mana yang sesuai untuk veneer, face, dan

² Lihat Standar Industri Indonesia, Mutu dan Cara Uji Kayu Lapis, SII, 0404-1980, hal. 1.

back. Setelah dipotong, log dikuliti dan dibersihkan dari benda-benda yang melekat seperti paku, kerikil dan lain-lain. Hal ini untuk memudahkan pengupasan pada mesin pengupas. Kayu gelondongan (logs) yang sudah siap dimasukkan kedalam water pot agar air garam yang dapat menyebabkan pisau berkarat hilang.

Dari water pot kemudian diangkat dengan hoist kemesin potong. Kemudian dibubut menurut kebutuhan akan tebalnya kayu.

3.3.2 Rotary Lathe 9 Feet dan 6 Feet

Pada bagian ini terdapat 2 mesin rotary. Pada rotary 9 feet dibuat veneer untuk lapisan luar jika keadaan logs baik, tapi jika logs rusak dibuat untuk core (lapisan tengah) pada rotary 6 feet.

Dari rotary lathe veneer digulung dengan mesin gulung (reeling) pada saat penggulangan digunakan veneer tape yang berfungsi untuk memperkuat veneer agar tidak pecah, lalu veneer tape dibuka kembali, proses ini dinamakan unreeling.

3.3.3 Clipper 9 Feet dan 6 Feet

Clipper 9 feet ini berfungsi untuk memotong veneer yang masih panjang dari rotary 9 feet untuk dijadikan face, back veneer.

Clipper 9 feet bertugas memotong core yang masih panjang dari rotary 6 feet.

Veneer yang robek-robek, tidak mencapai ukuran standar oleh mesin veneer welder, disambung-sambung dengan menggunakan perekat, setelah dipotong auto clipper sesuai dengan ukuran standar yang akan diproduksi. Veneer sambungan ini biasanya digunakan untuk lapisan dalam kayu lapis.

3.3.4 Dryer

Mesin ini fungsinya untuk mengeringkan veneer basah menjadi kering dengan kandungan air berkisar 8%-14% atau yang dikehendaki, dengan panas 150 - 170 .

Mesin ini ada dua macam :

a) Continuous Dryer adalah mesin pengering yang berfungsi sebagai pengering untuk bahan veneer yang telah dipotong pada mesin clipper 9 feet, umumnya mesin ini khusus mengeringkan face dan back veneer.

b) Roller Dryer adalah mesin pengering untuk bahan core yang telah dipotong pada mesin clipper 6 feet dengan tebal 1,5 mm sampai 4,0 mm.

Prinsip kerja veneer dryer adalah berdasarkan sirkulasi udara yang dihembuskan keseluruh permukaan veneer chamber oleh kipas angin/ van udara panas yang

berasal dari pipa-pipa berisi nap air panas (steam) dengan tekanan yang tinggi. Umumnya besar tekanan 10-15 kg/cm³ sedangkan suhu yang dihasilkan 150-200 c.

Pada saat pengeringan harus diperhatikan temperatur, kadar air serta tekanan nap, untuk menghindari veneer, core pecah dan menggelembung.

3.3.5 Proses Spreader

Yakni proses pengeleman. Lapisan bagian dalam kayu lapis dilumuri dengan lem pada kedua permukaannya kemudian ditempel face dan back pada bagian atas dan bawahnya, sekarang terbentuklah sudah kayu lapis yang masih basah dan masih perlu diproses lebih lanjut.

a) Glue mixer adalah mesin tempat pencampuran lem untuk veneer dan core.

b) Glue spreader adalah mesin tempat pengeleman veneer dan core yang letaknya dibawah glue mixer tadi. Glue spreader mempunyai roller-roller dengan lem dari glue mixer. Pada glue spreader veneer dan core dilem menurut jumlah plywood.

3.3.6 Cold Press

Bagian ini adalah tempat mengempa plywood tanpa menggunakan uap panas. Lamanya plywood tanpa

menggunakan uap panas. Lamanya plywood berada dalam cold press tergantung dari basah atau keringnya plywood dan tebal tipisnya lem pada plywood tersebut.

3.3.7 Hot Press

Bagian ini adalah merupakan tempat pengepresan plywood dengan menggunakan steam/panas dari broiler sehingga perekatan tersebut dapat dimatangkan, kemudian plywood tersebut disusun dan dibawah kemesin potong.

3.3.8 Sizer/sander

Sizer adalah mesin pemotong dengan menggunakan double saw, plywood lalu dipotong keempat tepinya sesuai dengan ukuran, jenis standar masing-masing order.

Plywood lalu diperiksa didempul/putty untuk meratakan rongga-rongga yang ada pada plywood. Warna putty harus sesuai dengan muka atau face plywood, tape/lem diatas face plywood harus dibersihkan untuk meratakan permukaan. Plywood yang selesai didempul dikeringkan minimal 30 menit, setelah dimasukkan ke sander.

Dalam proses sander dengan menggunakan amplas, noda-noda dan kotoran serta debu yang berada diatas plywood harus dibersihkan. Kemudian plywood tersebut dikirim pada bagian inspection untuk diketahui tingkat kualitasnya.

3.3.9 Proses Grading

Pada bagian ini tenaga kerja yang sudah berpengalaman mengenai kualitas, memeriksa plywood yang telah dihasilkan. Plywood yang kurang baik dikembalikan pada bagian untuk diperbaiki sedangkan yang memenuhi syarat dikirim kebagian packing.

Dalam pemeriksaan digunakan beberapa kode, seperti:

- I = perbaiki lagi
- S = belum sanding
- G = gelembung

3.3.10 Packing

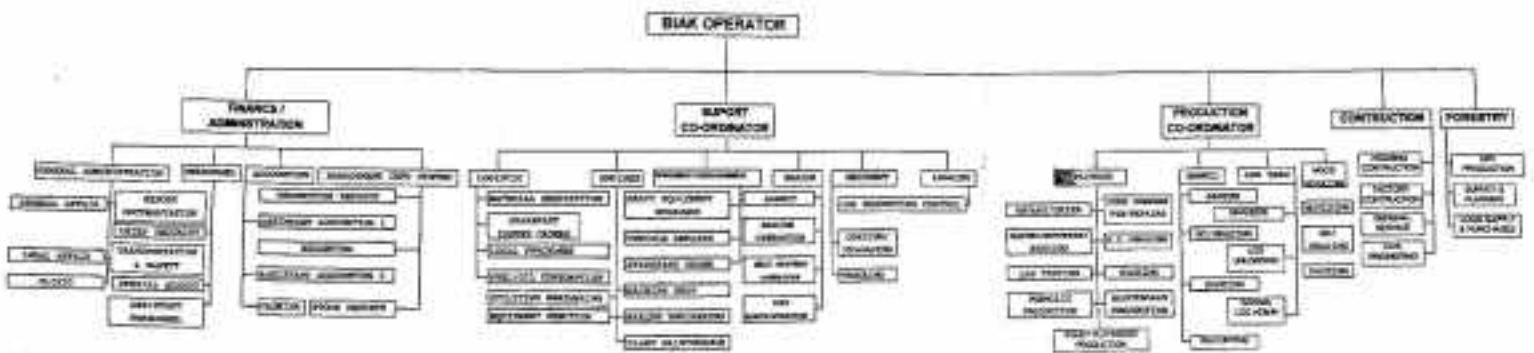
Pada bagian ini plywood diberi cap dagang lalu dipack dalam jumlah lembar tertentu. Dalam melakukan pengecapan harus mengikuti permintaan dari buyer's dan sewaktu-waktu bisa berubah menurut ketebalan dari plywood dan menurut order dari buyer's dan sewaktu-waktu bisa berubah menurut ketebalan dari plywood dan menurut order dari buyer's tersebut.

Contoh :

- = Jenis Kayu
- = Grader
- = Type of Boarding
- = Company

Setelah plywood dipacking harus dicek kembali a.l :
ukurannya, celah, cap, mutu, dan lain-lain. Kemudian
plywood diikat dengan steal band dan kemudian siap untuk
dikapalkan dan dikirim pada buyer's.

STRUKTUR ORGANISASI
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
BAK - RIAN JAYA



BAB IV

LANDASAN TEORI

4.1 Pengertian Biaya

Semua kegiatan yang menciptakan/menambah nilai atau guna suatu barang atau jasa disebut "produksi". Dalam melakukan kegiatan produksi ini maka kita diperhadapkan dengan masalah pengorbanan yang dilakukan dalam memproduksi barang atau jasa, baik berupa pikiran, tenaga maupun material.

Demikian pula dengan perusahaan manufaktur yang dalam kegiatan usahanya mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Perusahaan manufaktur yang melakukan proses produksi memerlukan pengorbanan faktor-faktor. Nilai dari pengorbanan faktor-faktor produksi dalam proses produksi inilah yang disebut "biaya".

Berikut ini dikutip beberapa pendapat para ahli yang berkaitan dengan pengertian atau batasan biaya sebagai berikut :

"Biaya adalah pengorbanan ekonomis yang diperlukan untuk memperoleh barang dan jasa".³

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa untuk memperoleh sesuatu atau mencapai suatu tujuan tertentu diperlukan

³ Ikatan Akuntan Indonesia. *Prinsip Akuntansi Indonesia*, Edisi Revisi, PT Rineka Cipta, Jakarta, 1991, hal 21.

pengorban-an ekonomis. Batasan ini sejalan dengan pendapat Matz and Usry, yaitu :

"Cost as exchange price, a forgoing, a sacrifice make to secure benefit."⁴

Pendapat selanjutnya dikemukakan oleh Mulyadi, yakni sebagai berikut :

"Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu."⁵

Dari definisi diatas dapat diartikan bahwa sumber ekonomi yang telah dan akan dikeluarkan untuk mencapai suatu tujuan, dapat dikategorikan sebagai biaya. Sumber-sumber ekonomis yang dikorban-kan tersebut diharapkan dapat diperoleh manfaat dimasa-masa yang akan datang. Hal ini sesuai dengan pendapat Hartanto yaitu :

"Cost adalah biaya-biaya yang dianggap akan memberi manfaat (service potensial) diwaktu yang akan datang."⁶

⁴ Matz and Usry. *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian Biaya*, Edisi Ke-9, Jilid I, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1992, hal.4.

⁵ Mulyadi. *Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*, Edisi ke-5, Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Bandung, 1992, hal. 3.

⁶ D. Hartanto. *Akuntansi Untuk Usahawan*, Cetakan Ketiga, Jakarta : Lembaga Penerbit Universitas Indonesia, 1989, hal. 75.

Sedangkan menurut Charles T. Horngren :

"Cost as resources sacrificed or foregone to achieve a specific objective."⁷

Selanjutnya Mulyadi mengemukakan :

"Jadi dalam arti sempit biaya merupakan bagian daripada harga pokok yang dikorbankan didalam usaha untuk memperoleh penghasilan, sedang harga pokok dapat pula disebut sebagai bagian daripada harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi penghasilan".⁸

Hal ini sejalan dengan pendapat Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya sebagai berikut :

" Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurangan dari penghasilan".⁹

Pengertian ini memberikan gambaran bahwa dalam melakukan perhitungan biaya diperlukan kecermatan dan ketelitian, yang berkaitan dengan kalkulasi harga pokok, dimana harga pokok

⁷ Charles T. Horngren, *Cost Accounting a Managerial Emphasis*, fifth edition, Prentice Hall International Editions, 1982, hal. 21.

⁸ Mulyadi, *op cit.*, hal. 4.

⁹ Supriyono, *Akuntansi Biaya, Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pengambilan Keputusan*, Edisi ke-3, BPFE Yogyakarta, 1982, hal. 13.

menentukan harga jual, yang pada gilirannya akan mempunyai dampak terhadap tinggi rendahnya keuntungan yang akan diperoleh suatu perusahaan.

Kesimpulan yang dapat penulis himpun dari beberapa pengertian yang telah dikemukakan di atas bahwa biaya adalah merupakan pengorbanan yang dikeluarkan, terhadap suatu barang atau jasa sejak barang tersebut diproduksi sampai siap dijual untuk memperoleh keuntungan.

4.2 Biaya Produksi dan Unsur-unsur Biaya Produksi

Aktivitas perusahaan manufaktur yakni produksi, pemasaran, administrasi umum dan akuntansi; oleh karena itu biaya-biaya dalam perusahaan manufaktur dapat digolongkan menjadi biaya produksi, biaya administrasi, dan biaya umum dan biaya pemasaran.

Biaya produksi : adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses bahan baku menjadi produk jadi.

Biaya administrasi dan umum: biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kebijaksanaan dan pengarahannya secara keseluruhan.

Biaya pemasaran : biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan memenuhi pesanan.

Menurut Matz dan Usry yang mengklasifikasikan biaya kedalam dua golongan :

1. Manufacturing Costs
2. Commercial Expense".¹⁰

Sehubungan dengan pembahasan dalam skripsi ini, penulis membatasi pada biaya pabrikasi. Biaya pabrikasi sering juga disebut sebagai biaya produksi atau biaya pabrik. Menurut Marz and Usry :

"Manufacturing cost, often called production cost or factory cost is the sum of the three costs element : direct materials, direct labour, and factory overhead".¹¹

Selanjutnya Charles T. Horngren juga mengemukakan hal yang sama :

"Three major elements in the cost of a manufactured product is: (1) Direct Materials, (2) Direct Labour, (3) Indirect Manufacturing costs".¹²

Dari beberapa pengertian diatas penulis dapat disimpulkan bahwa biaya produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

Biaya produksi dapat digolongkan kedalam :

¹⁰ Marz and Usry. *op cit.*, p. 18.

¹¹ Matz and Usry. *log cit.*, p. 24.

¹² Charles T. Horngren, *op cit.*, p.27.

- 1) Biaya Bahan Langsung,
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung,
- 3) Biaya Overhead Pabrik.

Bahan langsung adalah semua bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya pabrik.

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi barang jadi. Biaya untuk meliputi para karyawan yang dapat dibebankan kepada produk tertentu.

Overhead pabrik yang juga disebut overhead pabrikase dapat didefinisikan sebagai biaya bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrikase lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung pada produk tertentu. Secara sederhana dapat dinyatakan bahwa overhead semua biaya pabrikase kecuali bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

4.3 Pengertian Perencanaan dan Pengendalian

Dalam suatu perusahaan yang besar dan kompleks dimana pimpinan perusahaan tidak dapat lagi mengawasi seluruh bagian, maka ia lebih banyak tergantung pada perencanaan dan pengendalian yang dirancang dalam bentuk tertentu .

Kedua fungsi manajemen tersebut tidak mungkin hanya satu yang dibicarakan tanpa kaitan dengan yang lainnya. Sebelum me-

langkah lebih jauh baiklah secara sekilas kita mengetahui pengertian perencanaan dan pengendalian dan melihat sejauh mana keterkaitan antara kedua fungsi manajemen tersebut .

Perencanaan merupakan suatu yang mendasar dalam proses manajemen. Dalam perencanaan manajer merumuskan kegiatan-kegiatan jangka pendek dan jangka panjang yang meliputi penetapan tujuan serta kebijakan dan strategi untuk mencapai tujuan tersebut .

Berikut beberapa pendapat dari para pakar ekonomi mengenai perencanaan. Menurut Wilson and Campbell :

"Perencanaan merupakan proses yang kontinu untuk menetapkan kejadian dan kegiatan yang diperlukan untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan ".¹³

Sedangkan menurut Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya adalah sebagai berikut:

" Perencanaan adalah proses untuk menetapkan tujuan organisasi yang akan dicapai perusahaan dan mengatur strategi yang akan dilaksanakan ".¹⁴

Dalam beberapa item diatas dikemukakan dengan jelas bahwa perencanaan merupakan proses yang akan membuat perusahaan peka, dalam pengertian mampu menyesuaikan diri

¹³ Wilson and Campbell. *Controllershship*, terjemahan oleh Gunawan Hutauruk, *Tugas Akuntan Manajemen*, Edisi ketiga, Erlangga, Jakarta, 1991, hal.6.

¹⁴ Supriyono. *op cit.*, hal. 7.

terhadap ancaman-ancaman dan kesempatan yang ada. Sasaran-sasaran yang ditentukan dalam perencanaan hendaknya merupakan sasaran yang realistis, yang mungkin dapat dicapai. Perencanaan yang efektif didasarkan pada analisis atas fakta-fakta yang dikumpulkan. Analisis seperti itu membutuhkan pemikiran reflektif, imajinatif dan pandangan ke masa depan. Perencanaan dapat disusun untuk jangka panjang atau pendek dan akan dipakai dasar untuk mengendalikan perusahaan, dengan kata lain perencanaan memberikan landasan untuk melakukan pengendalian. Oleh sebab itu tanpa perencanaan, fungsi pengawasan tidak akan dapat berjalan sebagaimana mestinya. Untuk lebih jelasnya berikut penulis kutip beberapa pendapat mengenai hubungan antara perencanaan dan pengendalian. Oleh Supriyono dikemukakan bahwa :

"Perencanaan adalah dasar untuk mengendalikan kegiatan".¹⁵

Hal ini tak beda jauh dengan pendapat R. Soemita yang menyatakan bagaimana eratnya hubungan antara perencanaan dan pengendalian.

"Perencanaan adalah proses pemilihan tujuan-tujuan perusahaan yang realistis. Sedangkan pengendalian

¹⁵ Supriyono. *Akuntansi Manajemen I, Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan*, Edisi ke-dua, BPFE-Yogyakarta, 1992, hal. 21.

adalah prosedur yang dirancang untuk menjamin agar operasi sebenarnya sesuai dengan rencana perusahaan".¹⁶

Perencanaan berarti penyusunan suatu program kegiatan perusahaan. Sedangkan pengendalian merupakan sarana yang akan mengendalikan perusahaan ke arah sasaran yang ingin dicapai. Pengendalian dilakukan dalam bentuk perbandingan antara hasil yang sebenarnya dicapai dengan sasaran dan keputusan yang telah ditetapkan terlebih dahulu.

Pengendalian adalah suatu kegiatan yang sistematis yang dilakukan oleh pimpinan perusahaan untuk membandingkan hasil-hasil yang dicapai dengan rencana. Kebutuhan untuk melakukan pengendalian akan meningkat dengan semakin besar dan kompleksnya organisasi perusahaan.

Untuk mengetahui lebih jauh mengenai pengendalian berikut pendapat Matz and Usry :

"Control is management's systematic effort to achieve objectives by comparing performance to plan".¹⁷

"Control is comparism of actual result with budgeted data, evaluation of the differences whwn necessary".¹⁸

¹⁶ R. Soemita Adhikoesoemah, *Budget Perusahaan*, Penerbit Sinar Baru, 1983, hal. 1.

¹⁷ Matz and Usry. op cit., p. 3.

¹⁸ Lester E. Heitger and Serge Matulich. *Managerial Accounting*, Second Edition, MCGraw-Hill Book Company, New York, 1986. p. 265.

Jadi jelaslah bahwa pengendalian merupakan proses untuk memeriksa kembali, menilai dan selalu memonitor laporan-laporan apakah pelaksanaan tidak menyimpang dari tujuan yang telah ditetapkan. Dalam melakukan fungsi pengendalian harus diadakan komparasi antara hasil yang sesungguhnya dicapai dengan proyeksi yang telah dibuat dalam perencanaan, untuk menilai prestasi masa lalu dan meletakkan tanggungjawab adanya penyimpangan yang terjadi.

Dalam beberapa hal, pengendalian juga menghasilkan perbaikan atas rencana-rencana dan sasaran-sasaran sebelumnya atau bahkan perbaikan dalam perumusan rencana-rencana baru, perubahan dalam operasi dan penugasan kembali orang-orang. Ancangan-ancangan pengendalian harus dipola sesuai dengan ciri-ciri operasi dan individu yang bersangkutan, semua aspek ini menyatakan bahwa ada suatu proses pengendalian yang mencakup:

1. Pengukuran pelaksanaan dengan tujuan-tujuan rencana-rencana, standar-standar yang telah ditetapkan terlebih dahulu.
2. Pelaporan hasil-hasil proses pengukuran kepada manajer yang bersangkutan.
3. Analisis penyimpangan-penyimpangan dari tujuan-tujuan, rencana-rencana, kebijakan-kebijakan dan standar-standar untuk dapat menentukan sebab-sebabnya.
4. Penimbangan arah tindakan alternatif yang dapat diambil untuk mengoreksi kekurangan-kekurangan yang

- dimaksud dan untuk mengambil pelajaran dari keberhasilan-keberhasilan yang telah dicapai.
5. Pemilihan dan pelaksanaan alternatif yang terbaik, koreksi dan umpan balik informasi pada proses perencanaan untuk memperbaiki langkah-langkah perencanaan dan pengendalian diwaktu yang akan datang.
 6. Tindak lanjut untuk menilai efektivitas tindakan untuk koreksi dan umpan balik informasi, proses perencanaan adalah memperbaiki lingkaran-lingkaran perencanaan dan pengendalian diwaktu mendatang."¹⁹

Dalam pengendalian, manajer mengambil langkah-langkah yang ditentukan untuk memastikan bahwa setiap bagian organisasi berfungsi dengan efektivitas yang maksimal. Untuk melakukan hal ini manajer mempelajari laporan akuntansi dan laporan lain yang sampai kepada mereka dan membandingkan laporan tersebut dengan rencana. Perbandingan ini dapat menunjukkan operasi yang tidak efektif. Pengendalian sebagian besar merupakan fungsi perolehan umpan balik yang berfaedah mengenai bagaimana sebaiknya operasi bergerak ke sasaran yang ditetapkan. Umpan balik ini dapat mengusulkan perlunya perencanaan kembali, penentuan strategi baru, atau pembentukan kembali struktur organisasional. Pengendalian merupakan elemen utama bagi efektivitas manajemen organisasi apapun. Sebagaimana yang akan kita lihat pada bab selanjutnya,

¹⁹ Glenn A. Wels. *Penyusunan Budget, Perencanaan dan Pengendalian Laba*, terjemahan oleh Robinson Tarigan dan Djorban Wahid, Jilid I, Erlangga, Jakarta, 1983, hal. 25.

penciptaan umpan balik untuk manajer merupakan salah satu tujuan utama akuntansi intern.

4.4 Pengertian anggaran

Secara sederhana anggaran atau budget adalah salah satu rencana keuangan bagi suatu perusahaan, budget merupakan sarana untuk ke-perluan perencanaan, koordinasi dan pengendalian suatu budget adalah suatu rencana-rencana dalam pengeluaran tertentu untuk keperluan tertentu. Tujuan utamanya adalah untuk me-ningkatkan kegiatan, pengawasan biaya, dan peningkatan keuntungan,

Heitger dan Matulich mengemukakan pendapatnya mengenai pengertian anggaran yakni sebagai berikut :

“ A budget is a comprehensive; formal plan, expressed in quantitation terms, describing the expeted operation of an organization over some future time period “. ²⁰

“ A budget is Quantitative expression of a plan of action and aan aid to coordination and implementation”. ²¹

Garrison pun menyatakan hal yang sama :

“ A budget is detailed of outlining the acquisition and use of financial and other resources over some given time

²⁰ Heitger and Matulich, Op cit., p. 259.

²¹ Horngren. Op cit., p. 123.

period it presents a plan for the future expressed in formal quantitative term".²²

Dari beberapa kutipan diatas dapat ditarik beberapa kesimpulan yang juga merupakan ciri-ciri umum dari anggaran adalah sebagai berikut :

a. Anggaran memusatkan perhatiannya pada program dan tanggungjawab. Suatu program adalah bisa terdiri dari suatu produk, pusat pertanggungjawaban, suatu business unit atau satuan kerja lainnya.

b. Informasi suatu anggaran dalam kedua jenis umum yaitu data direncanakan dan data aktual? realisasi.

c. Sistem yang menyeluruh, dalam arti sistem anggaran mencakup semua aspek operasi perusahaan.

d. Dibangun disekitar struktur, yaitu semua sumber daya dinyatakan dalam satuan-satuan moneter, walaupun struktur finansial merupakan titik utama, namun ukuran-ukuran non moneter, seperti jumlah pegawai, efektivitas dan pemborosan adalah merupakan bagian penting dari sistem anggaran.

e. Ritmis, berarti sistem ini mengikuti suatu pola dan jadwal waktu yang jelas, dari bulan ke bulan atau dari tahun ke tahun.

²² Ray Garrison. *Managerial Accounting, Concepts for Planning, Control, Decision Making*, Fourth Edition Business Publications-INC, Plano, Texas, 1982, p. 297.

f. Terkoordinasi dan terpadu, berarti sistem anggaran mempunyai sifat seperti informasi.

Disamping sebagai alat perencanaan, anggaran juga salah satu alat yang paling efektif untuk komunikasi dan integrasi. Penganggaran selain berusaha memberikan gambaran dan keterkaitan antara tiap bagian dari perusahaan. Oleh karena penganggaran menuntut agar manajer/ supervisor tingkat apapun, baik departemen operasi atau servis bersama-sama membicarakan anggaran. Supervisor tiap unit kerja perlu mengambil tanggung jawab kepemimpinan dalam sistem anggaran. Dengan ini diharapkan sistem anggaran merupakan alat komunikasi yang efektif, baik horisontal maupun vertikal yang memungkinkan para supervisor yang lain memahami apa yang dicapai oleh rekan mereka dan apa yang mereka perlukan. Oleh karena itu penganggaran menuntut agar bekerjasama menyusun dan menjalankan anggaran tersebut.

Sebagai alat pengendalian, anggaran menunjukkan kepada supervisor cara organisasi bekerja. Apakah kita bekerja "sesuai anggaran"? atau "dibawah anggaran"? sekali lihat angka-angka dapat menggambarkan keadaan perusahaan dari periode ke periode. Bagaimana realisasinya, berjalan lebih baik, lebih buruk, atau menyimpang dari apa yang telah kita rencanakan sebelumnya.

Agar benar-benar efektif, maka sistem anggaran yang baik harus meliputi perencanaan dan pengendalian yang baik pula. Perencanaan yang baik tanpa pengendalian yang efektif merupakan pemborosan waktu dan tenaga. Di lain pihak tanpa ada rencana yang sudah ditetapkan terlebih dahulu, tidak akan ada sasaran yang dapat mengarahkan pengendalian.

4.5 Peranan Budget Sebagai Alat Perencanaan dan Pengendalian

Sebagai salah satu aktifitas sistem pengendalian manajemen, sistem anggaran adalah alat manajerial untuk perencanaan dan pengendalian. Ia merupakan alat untuk mengintegrasikan seluruh kegiatan perusahaan dan juga merupakan alat untuk mengkonsumsikan sasaran perusahaan keseluruhan tingkat manajemen.

Meskipun banyak perusahaan di Amerika menggunakan budget dan manajemen percaya bahwa budget sangat bermanfaat, tetapi masih sedikit orang yang mengetahui apa yang membuat budget menjadi efektif. Para manajer biasanya hanya tertarik pada jawaban atas pertanyaan-pertanyaan berikut, apakah pelaksanaan budget diperusahaan yang sukses berbeda dengan perusahaan yang gagal? apakah ada pendekatan sistematis untuk meningkatkan efektivitas budget?

Ternyata bahwa perusahaan-perusahaan yang sukses menerapkan praktek-praktek tertentu untuk membuat budget

menjadi efektif. Praktek-praktek ini dapat diklasifikasi kedalam empat golongan besar, yaitu bahwa perusahaan yang :

- *Mempunyai komitmen yang tinggi terhadap budget*

Perusahaan-perusahaan yang sukses benar-benar menerapkan dan memanfaatkan budget, mengeluarkan biaya yang cukup besar untuk keperluan persiapan dan pelaksanaan budget guna mencapai tujuan. Sebaliknya, perusahaan-perusahaan yang gagal menganggap budget sebagai musuh, mengeluarkan sedikit biaya untuk keperluan budget dan akhirnya budget menjadi tidak bermanfaat. Hal ini menunjukkan bahwa dukungan dan komitmen yang tinggi dari manajer senior untuk mencapai target budget merupakan sesuatu yang vital.

Perusahaan membuat budget agar dapat dilaksanakan bukan sebaliknya. Oleh karena itu perlu menciptakan iklim organisasi yang mendorong manajer untuk melaksanakan budget. Manajer senior harus memberi contoh dengan mengikatkan dirinya dalam pencapaian target budget, memberikan waktu yang cukup dalam proses persiapan budget dan mengendalikan selisih budget secara ketat. Manajer senior juga membantu proses persiapan budget dari bawah, sehingga para manajerial lainnya termotivasi untuk juga melibatkan diri dalam anggaran.

Perusahaan-perusahaan yang sukses juga melaksanakan caranya sendiri untuk memastikan bahwa target budget adalah

wajar. Mereka menghindarkan terjadinya kesulitan dalam pencapaian target, dan secara formal meninjau pelaksanaan budget untuk kemungkinan direvisi menurut evaluasi manajemen. Laporan pertanggungjawaban meng-gambarkan terjadinya penyimpangan tersebut. Manajer budget pada perusahaan yang sukses diberikan jabatan yang cukup tinggi dan mempunyai pengalaman yang luas dalam akuntansi dan keuangan.

- *Menggabungkan Semua Rencana*

Disamping komitmen yang tinggi dalam proses budget, perusahaan yang sukses menerapkan hubungan yang erat antara rencana strategi jangka panjang, program dan proyek jangka menengah dan budget jangka pendek. Mempersatukan semua rencana-rencana tersebut diatas penting untuk mentranslasikan rencana kuantitatif jangka pendek yang dapat diidentisir dengan para manajernya.

Setelah strategi perusahaan diformulasikan, perusahaan yang sukses membuat program atau proyek untuk melaksanakan stategi tersebut, dan kebutuhan sumber-sumber dari berbagai program untuk tahun depan, kemudian disimpulkan kedalam budget tahun depan. Perusahaan-perusahaan ini juga mempertahankan suatu hubungan yang kuat antara angka-angka yang dicapai pada tahun pertama dari rencana jangka panjang dengan angka-angka dalam budget operasional. Mereka juga

memasukkan target non keuangan yang dihubungkan dengan tujuan kualitatif dari rencana jangka panjang.

- *Melaksanakan prosedur secara terinci*

Dalam perusahaan-perusahaan yang sukses sebagian besar kegiatannya berupa pembuatan prosedur yang lengkap dan terinci. Mereka juga menerapkan teknik budget seperti flexible budget, rolling budget dan budget dibagi menurut unit-unit organisasi. Persiapan budget yang diteliti menunjukkan adanya komitmen dari senior manajer untuk menggunakan budget sebagai alat yang ampuh untuk melaksanakan strategi perusahaan.

- *Analisa penyimpangan*

Perusahaan yang berhasil meminta pada manajernya untuk menjelaskan penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dan menjelaskan juga tindakan perbaikan yang harus diambil. Untuk itu mereka memberikan proporsi waktu yang lebih banyak dalam memonitor dan mengambil tindakan perbaikan.

Perbaikan-perbaikan yang sukses tidak mempersiapkan budget untuk disimpan dalam arsip, tetapi mereka menganggap budget sebagai komitmen mereka untuk bekerja mencapai tujuan. Mereka juga menggunakan prosedur-prosedur formal untuk mengevaluasi sampai seberapa jauh budget yang dipersiapkan akan-dipakai secara efektif.

Karena praktek budget dalam perusahaan-perusahaan yang sukses hampir sama pada sembilan jenis sektor industri, maka penerapan praktek-praktek ini oleh setiap perusahaan akan dapat memperbaiki pelaksanaan budget.

Berikut beberapa langkah yang perlu diikuti :

1. Senior manajemen harus memberikan komitmennya untuk menggunakan proses budget secara efektif.
2. Target budget harus wajar dan diterima oleh semua manajer.
3. Target budget harus sesuai dengan tanggungjawab para manajer.
4. Senior manajer harus memberitahukan mengenai rencana jangka panjang dan menengah beserta asumsi-asumsinya sebelum bawah-annya mempersiapkan budget.
5. Harus ada hubungan yang kuat antara tujuan jangka panjang dan budget operasional.
6. Budget harus diperlakukan sebagai proyek besar.
7. Aspek-aspek rutin dalam proses budget harus distandarisasikan melalui penggunaan manual, formasi atau prosedur.
8. Perbedaan antara target budget dan realisasi harus dimonitor secara ketat dan penyimpangannya dianalisis untuk mengetahui mengapa realisasi berbeda dengan

budgetnya. Analisis ini harus diteruskan dengan tindakan perbaikan.

9. Senior manajer harus mempertegas komitmennya terhadap budget dan menegur manajer yang tidak melaksanakan budget dengan baik.
10. Senior manajer secara periodik harus mengaudit proses budget yang ada dan membuat perubahan-perubahan bila perlu.

Budget merupakan tanggungjawab utama akuntan manajemen. Dengan menerapkan kesiapan pendekatan di atas, akuntan manajemen dapat membantu membuat kontribusi yang besar selama proses budget.

Untuk meningkatkan peranannya dalam budget, akuntan manajemen harus menekankan pentingnya proses pembuatan budget dan memasukkan target nonkeuangan. Keseimbangan ini yang menekankan baik target keuangan maupun non keuangan akan membuat budget perusahaan bekerja lebih efektif dan membantu pencapaian target perusahaan secara baik.

4.6 Manfaat Penyusunan Anggaran

Anggaran sebagai alat manajemen mengalami perkembangan dari waktu ke waktu. Perkembangan ini diukur dari segi manfaat yang ingin diperoleh dari sistem penganggaran di dalam pelaksanaannya.

Manfaat budget dikemukakan oleh Heitger dan Matulich dalam bukunya managerial accounting sebagai berikut.

"Some commons benefits of budgeting include the following :

1. Requires periodic planning
2. Faster coordination, cooperation, and communication.
3. Forces quantification of proposal.
4. Provides a framework for performance evaluation.
5. Creates an awareness of business cost.
6. Satisfies legal and contractual requirement.
7. Orient a firm's activities toward organizational goals."²³

Dari beberapa manfaat yang disebutkan diatas, penulis berusaha menyederhanakannya, bahwa budgeting atau penganggaran bermanfaat sebagai alat perencanaan berkala dan membantu dalam mengkoordinasikan bagian-bagian dalam perusahaan untuk mencapai sasaran.

Koordinasi, kerjasama dan komunikasi merupakan serangkaian kegiatan dimana terjadi suatu hubungan antara fungsi yang satu dengan yang lainnya dalam perusahaan. Demikian pula dengan fungsi manajemen, perencanaan, koordinasi dan pengendalian.

Dengan budget tersebut akan memberikan kepada manajemen produksi yang dapat dipercaya mengenai hasil-hasil dari rencana sebelum dilaksanakan, karena pada waktu kita

²³ Heitger and Matulich, op cit., p. 125.

mempersiapkan budget, kita diharuskan memperhatikan dan menyelidiki semua faktor-faktor yang mempengaruhi rencana perusahaan dan membuat analisis yang teliti berdasarkan kenyataan yang ada. Jika budget tidak dibuat dengan cara demikian maka ia tidak merupakan lagi " a plan of action" tapi hanya merupakan " wishful thinking " belaka.

Selanjutnya Horngren mengemukakan pula kegunaan budget sebagai berikut :

" When administered wisely, budget (a) compel management planning, (b) provide definite expectation that are the best framework for juggling subsequent performance, and (c) promote communication and coordination among the various segment of organization".²⁴

Secara garis besar Horngren mengemukakan bahwa manfaat budget dapat ditinjau dari :

a. *Segi perencanaan*, budget membantu perusahaan merancang dan merencanakan strategi, kebijakan dan langkah-langkah dalam mencapai target perusahaan.

b. *Segi penilaian pelaksanaan*, budget sebagai dasar menilai " actual result" merupakan salah satu pendekatan dalam upaya mengetahui dimana letak kekurangan-kekurangan atas hasil yang dicapai selama ini.

²⁴ Charles T. Horngren. op cit., p. 125.

c. *Segi komunikasi dan koordinasi*, anggaran merupakan sarana penghubung antara manajemen dengan bawahan dalam hal informasi tentang kebijaksanaan-kebijaksanaan yang akan diambil guna pencapaian tujuan.

Jika diperhatikan dengan teliti maka ada persamaan antara pendapat-pendapat tersebut diatas, yaitu bahwa kegunaan budget dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. Merencanakan terlebih dahulu tujuan dan hasil yang akan dicapai.
- b. Sebagai pedoman dan petunjuk dari apa yang harus dikerjakan.
 - Sebagai pedoman, karena didalam budget telah terkandung rumusan yang harus dilaksanakan sehingga masing-masing penanggung jawab dapat bertindak sesuai dengan tugasnya.
 - Sebagai petunjuk, budget adalah merupakan data kuantitatif sebagai alternatif dari pimpinan.
- c. Sebagai alat kontrol, untuk mengikuti dan mengetahui penyimpangan-penyimpangan dari rencana, dengan aktual performancenya.
- d. Sebagai tujuan dari manajemen.
- e. Sebagai penilaian atau pengukuran efisiensi.

4.7 Beberapa macam budget

Bila kita mengkaji secara mendalam uraian-uraian sebelumnya, dengan sendirinya dapat kita katakan bahwa pimpinan perusahaan dalam hubungannya dengan pengelolaan kegiatannya-kegiatannya berhubungan langsung dengan hal-hal yang bersifat sebagai berikut :

- a. Kegiatan operasi yang menyangkut tentang seberapa jauh perusahaan menggunakan kekayaan (asset) secara efektif dan
- b. Hal-hal yang berhubungan dengan fungsi keuangan yang dipergunakan perusahaan.

Kedua poin diatas memberikan bentuk pada macam-macam budget seperti yang dikemukakan Horngren :

1. Operation budget, yang terdiri dari :
 - a. Budget Income statement
 1. Sales budget
 2. Production budget
 - Materials
 - Direct labour
 - Factory levels
 - Inventory levels
 - b. Cost of good sold budget
 - c. Selling expense budget
 - d. Admin expense budget
2. Financial Budget, yang terdiri dari :
 - a. Cash budget :
 - receipt
 - disbursemenet
 - b. Budget balance sheet

- c. Budgeted statement of sources and application of funds.
- 3. Special budget report, yang terdiri dari;
 - a. Comparison of planning budget with actual performance
 - b. Report of specific managerial needs
 - c. Flexible overhead budget".²⁵

Anggaran Penjualan

Anggaran penjualan merupakan titik awal penyusunan anggaran induk, karena tingkat persediaan dan produksi tersedia pada tingkat aktifitas penjualan.

Anggaran Produksi

Anggaran produksi dalam arti yang luas berupa penjabaran dari rencana penjualan menjadi rencana produksi yang meliputi perencanaan tentang jumlah produksi, kebutuhan persediaan material, tenaga kerja dan kapasitas produksi. Produk dalam jumlah memadai tersedia untuk memenuhi kebutuhan penjualan ditambah persediaan akhir yang dikehendaki. Sebagian produk ini sudah tersedia dalam bentuk persediaan awal. Hal ini tertuang dalam persamaan.

produksi = penjualan + persediaan akhir - persediaan awal

²⁵ Charles T. Horngren, op cit., p. 126.



Anggaran Bahan Baku langsung

Anggaran bahan baku langsung disusun untuk menunjukkan bahan baku yang akan dibutuhkan dalam proses produksi. Singkatnya rumus untuk menghitung kebutuhan bahan baku adalah:

Kebutuhan bahan yang akan dibeli = persediaan akhir bahan baku yang diinginkan + pemakaian - persediaan awal bahan baku.

Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Hal ini tergantung pada jenis produk dan tarif upah serta metode yang seharusnya digunakan untuk mendapatkan kebutuhan produksi.

Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Anggaran ini tergantung pada perilaku biaya dan tarif overhead pabrik yang ditentukan dimuka harus dihitung. Tarif ini akan digunakan sebagai dasar pembebanan biaya.

Anggaran Harga Pokok Produk

Perhitungan ini diperlukan karena dua alasan :

- Pertama : Untuk mengetahui berapa besar harga pokok produk yang terjual akan dibebankan kepada anggaran laporan rugi laba.

Kedua : Untuk mengetahui nilai persediaan akhir produk jadi yang akan dilaporkan pada anggaran neraca.

Anggaran Cash

Anggaran kas melaporkan semua sumber keuangan dan penggunaannya, yang direncanakan selama periode budget.

Anggaran Laporan Rugi Laba

Merupakan dokumen yang mengetahui bagaimana operasi yang menguntungkan diantisipasi akan terjadi dimasa datang.

4.8 Batasan Budget

Disamping keuntungan-keuntungan dari penggunaan anggaran perlu pula diketahui kelemahan/keterbatasan budget itu sendiri, yakni sebagai berikut :

- a. Anggaran didasarkan pada estimasi atau proyeksi, ketepatan dari estimasi sangat tergantung pada pengalaman dan kemampuan dari estimator, ketidak tepatan anggaran berakibat tidak dapat dipakai sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengendalian yang baik.
- b. Anggaran harus selalu disesuaikan dengan perubahan kondisi dan asumsi, oleh karena itu perubahan kondisi dan asumsi yang mendasari penyusunan anggaran mengharuskan adanya revisi anggaran agar dapat digunakan sebagai alat manajemen.

- c. Anggaran dapat dipakai oleh manajemen sebagai alat hanya apabila semua pihak secara terus-menerus dan terkoordinasi, perusahaan dapat bertanggungjawab atas tercapainya tujuan yang telah ditetapkan dalam anggaran. Pelaksanaan budget tidak terjadi dengan otomatis karenanya manajemen pada semua tingkat harus terlibat aktif.
- d. Budgeting tidak menghilangkan kebutuhan judgement. Budgeting adalah untuk membantu dan bukan untuk menggantikan management judgement.

4.9 Analisa Penyimpangan

Untuk mengetahui adanya penyimpangan dalam anggaran maka kita dapat membandingkan antara anggaran biaya dengan biaya sesungguhnya, dimana biasanya terdapat perbedaan-perbedaan yang merupakan penyimpangan dari anggaran yang disebut "varians"

Selain itu, untuk maksud pengendalian digunakan analisis penyimpangan yang akan menentukan pada tingkat mana terjadi ketidakefisienan anggaran, analisa yang demikian dihubungkan dengan penggunaan bahan langsung, tenaga langsung dan overhead pabrik.

Penyimpangan itu mengenai :

- 1) Biaya bahan langsung

- a) Penyimpangan harga bahan
 - b) Penyimpanagan kuantitas bahan.
- 2) Biaya tenaga langsung
- a) Penyimpangan efisiensi upah
 - b) Penyimpangan tarif upah
- 3) Biaya overhead pabrik
- a) Penyimpangan budget
 - b) Penyimpangan efisiensi

Dalam suatu rencana produksi, sebelum memulai produksi terlebih dahulu masing-masing unsur biaya, harus dianalisa untuk dapat mengetahui berapa besar masing-masing biaya yang seharusnya dalam suatu keadaan tingkat harga dan cara produksi yang normal.

Dalam hubungan ini biaya standar merupakan dasar yang dapat dipakai sebagai alat pengendalian atas biaya produksi. Berikut ini dikemukakan suatu contoh perhitungan analisa penyimpangan yang penulis kutip dari buku *Management Accounting, Text and Cases*, oleh Anthony and Reece sebagai berikut :

Computation of Variance

A. Income Statement

(dalam ribuan dollar)

	Budget	Actual	Variance
Sales	\$ 540	\$ 551	-
less standar costs of			
good sold	<u>\$ 440</u>	<u>\$ 418</u>	-
Gross margin of standard			
costs.....	\$ 100	\$ 133	\$ 33 F
less manufacturing			
variance	<u>\$ -</u>	<u>\$ 82</u>	<u>(\$ 82) U</u>
Gross margin	\$ 100	\$ 51	(\$ 49) U
Selling & Administration			
expenses	\$ 40	\$ 50	(\$ 10) U
Income before taxes.....	\$ 60	\$ 1	(\$ 59) U
	=====	=====	=====

Laporan keuangan tersebut diatas menunjukkan adanya penyimpangan antara actual dan budget income sebesar \$ 59.000,- penyimpangan tersebut adalah pemborosan di dalam manufacturing expenses sebesar \$ 82.000,- penyimpangan yang besar ini mengundang perhatian manajer untuk meneliti lebih jauh mengenai faktor-faktor yang menimbulkan penyimpangan

tersebut yang menyebabkan kerugian perusahaan. Untuk melihat bagaimana penyimpangan itu terjadi maka selanjutnya dapat dilihat cara perhitungan dari kedua ahli tersebut.

B. Summary of variance

Selling price.....	\$ 38 F
Sales volume	<u>(\$ 5) U</u>
Net margin	\$ 33 F
Material price	(\$ 18) U
Material usage	\$ 4 F
Labour rate	(\$ 8) U
Labour usage	(\$ 24) U
Overhead Volume	(\$ 15) U
Overhead spending	<u>(\$ 23) U</u>
Net manufacturing	(\$ 82) U
Selling and administration	<u>(\$ 10) U</u>
Income variance	(\$ 59) U

C. Gross Margin Variance

Underlying data

	sales	unit	total
	(unit)	margin	margin
Budget	200	\$ 50	\$ 100

Actual	190	\$ 70	\$ 133
	-----	-----	-----
Net margin variance	-		\$ 33 F

Selling price variance :

(actual volume - budgeted volume unit margin) x actual unit =

$$(\$ 70 - \$ 50) \times 190 = \$ 38 \text{ F}$$

Sales volume variance :

(actual volume - budgeted volume) x budet unit margin =

$$(\$ 190 - 200) \times \$ 50 = (\$ 5)$$

D. Cost Variance

Underlying data, cost

Item	Standard	actual
Production volume	200 units	170 units
Direct material	2 lbs/unit at \$ 0,20/lbs	320 lbs \$ 0,25 = \$ 80
Direct labour	0,4 hour/unit at \$ 2.00/hours	80 hour at \$ 2.10 = \$ 208
Overhead costs	100 + \$ 0,50 perunit	\$ 208

Computation of cost variance

1. Material price variance

(budget price - actual price) x actual quantity

$$(\$ 0,20 - \$ 0,25) \times 320 = (\$ 16)$$

2. Material usage variance

(budget quantity - actual quantity) x budget price

$$(340 - 320) \$ 0,20 = \$ 4 F$$

3. Labour rate variance

(budget rate - actual rate) x actual hours

$$(\$ 2.00 - 2.10) \times 80 = (\$ 8) U$$

4. Labour usage variance

(budget hours - actual hours) x budget rate

$$(68 - 80) \times \$ 2.00 = (\$ 24)$$

5. Overhead volume variance

absorber overhead = 170 units x \$ 1.00 perunit \$ 170

budgeted overhead = \$ 100 + (\$ 50 x 170 unit) \$ (185)

Volume variance \$ (15) U

6. Overhead spending variance

budget overhead (as book) \$ 185

Actual overhead \$ 208

Spending variance \$ (23) U

Berdasarkan perhitungan tersebut diatas maka penyimpangan-penyimpangan atas biaya yang dialokasikan akan dapat dengan mudah diketahui. Penyimpangan terbesar terjadi di departemen produksi terutama pada penggunaan tenaga kerja yang besar \$ 24.000,- kemudian menyusul pengeluaran overhead sebesar \$ 23.000,-. Dari gambaran analisa varians di atas, jelas bahwa anggaran dari masing-masing bagian diintegrasikan ke dalam suatu bentuk sistem yang disebut " budgeted system ". Dalam usaha pengawasan atas pengeluaran yang telah dianggarkan oleh perusahaan, budget sistem ini sangat berperan sekali sebab target yang telah ditetapkan sedapat mungkin ditaati dan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya untuk mencapai efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan.

Dari hasil perbandingan angka realitas dan angka patokan dapat ditentukan jumlah penyimpangan atau selisih. Manajemen tidak hanya ingin mengetahui berapa jumlah selisih antara realisasi dan yang dianggarkan, tetapi yang lebih penting lagi adalah mengapa selisih itu terjadi. Selisih yang terjadi, yang merupakan penyimpangan realisasi dengan anggran akan dipecah menjadi komponen-komponen untuk dimintai pertanggungjawaban dari manajer yang bersangkutan atas dasar analisa selisih ini, manajemen akan dapat mengajukan pertanyaan yang relevan mengenai penyebab terjadinya selisih. Sehingga dari hasil penyelidikan dapat merumuskan tindakan yang memadai untuk mengatasi penyimpangan tersebut.

4.10 Perencanaan dan Pengendalian Biaya Produksi

Dalam perencanaan dan pengendalian bahan yang menjadi masalah utama adalah menyelenggarakan persediaan bahan yang paling tepat, agar kegiatan produksi tidak terganggu dan dana yang ditanamkan dalam persediaan bahan tidak berlebihan. Masalah tersebut berpengaruh terhadap penentuan :

- (1) Berapa kuantitas yang akan dibeli pada periode akuntansi tertentu ;
- (2) Berapa jumlah yang dibeli setiap kali pembelian,
- (3) Kapan pemesanan bahan harus dilakukan,
- (4) Berapa jumlah atau kuantitas bahan yang harus selalu ada dalam persediaan agar perusahaan terhindar dari kemacetan produksi akibat keterlambatan bahan, dan berapa jumlah maksimum kuantitas bahan dalam persediaan agar dana yang tertanam tidak berlebihan.

Sistem dan teknik pengendalian bahan didasarkan pada prinsip-prinsip berikut ini :

- 1) Peramalan yang tepat atas penjualan dan rencana produksi merupakan hal yang esensial bagi pembelian, penanganan dan investasi bahan yang efisien.
- 2) Kebijakan manajemen yang berupaya membuat imbang antara keragaman jumlah persediaan bagi operasi yang

efisien dan biaya mengelola persediaan merupakan faktor yang utama dalam menentukan investasi persediaan.

- 3) Pemesanan bahan merupakan tanggapan terhadap budget dan pembuatan rencana pengendalian produksi.

Tanggung jawab pengendalian bahan tidaklah berakhir pada saat bahan diminta untuk produksi, sampai barang selesai dikerjakan, dikemas, dijual kemudian dikirim masalah pengendalian bahan dan potensi penghematan biaya tetap ada. Hal ini khususnya ada pada bahan dalam proses yang erat hubungannya dengan skedul dan proses produksi, tetapi sering tidak dikendalikan. Umumnya tujuannya adalah untuk menjaga tingkat persediaan berdasarkan produksi maksimum atau biaya yang paling rendah.

Biaya buruh merupakan sumbangan tenaga manusia pada produksi dan merupakan faktor biaya penting yang perlu diukur, dikendalikan dan dianalisa secara terus menerus.

Biaya buruh terdiri dari :

- Gaji pokok
- Perhitungan lembur dan tunjangan shift
- Tunjangan kesehatan
- Tunjangan perumahan
- Tunjangan hari raya
- Tunjangan jabatan

- Bonus
- Insentif

Gaji pokok untuk suatu pekerjaan yang dilaksanakan disebut tarif dasar atau tarif pekerjaan. Umumnya tarif upah yang dibayar perusahaan dipengaruhi oleh faktor-faktor ekstern. Tarif yang dipergunakan sebagai standar adalah tarif yang biasa dibayar untuk suatu pekerjaan atau klasifikasi pekerjaan sebagaimana telah ditetapkan menurut kebijaksanaan ini, maka tidak akan terjadi perbedaan-perbedaan yang besar karena tarif-tarif dasar yang dibayarkan. Namun terdapat berbagai perbedaan tarif yang mungkin terjadi dan yang dapat dikendalikan oleh pemimpin. Tarif upah atau struktur gaji yang adil memerlukan analisa, uraian dan evaluasi atas setiap pekerjaan dalam pabrik atau kantor. Menjaga tingkat upah dan gaji yang bersaing akan mempermudah untuk mendapatkan dan mempertahankan personalia yang bermutu.

Perbaikan prestasi kerja para karyawan dan pengurangan tenaga\biaya yang sejajar serta pengendalian biaya memerlukan standar-standar tenaga kerja, yaitu standar jam kerja dan biaya. Penetapan standar waktu kerja memerlukan penetapan waktu untuk penyelesaian setiap operasi bilamana bekerja dalam kondisi standar. Oleh karena itu penelitian ini mencakup kondisi kerja, termasuk rencana pengendalian

bahan, perencanaan dan penjadwalan produksi, dan penyusunan peralatan. Budget biaya yang berhubungan harus konsisten; pengakumulasian informasi biaya perlu mempertimbangkan bagaimana standar ditetapkan dan bagaimana penyimpangan akan dianalisa.

Pengendalian biaya buruh diawali dengan suatu skedul rencana produksi yang memadai yang didukung oleh jam kerja buruh yang diperlukan dan dilengkapi dengan biaya-biaya buruh. Skedul ini disusun secara cermat sebelum dimulainya produksi. Dalam kebanyakan pabrik lazimnya bisa dilakukan penetapan suatu ratio yang cukup akurat dari jam kerja buruh dan jumlah pekerja terhadap nilai penjualan menurut bidang produksi, dan dengan mengaitkan ratio ini pada ramalan penjualan, dapat ditaksir kebutuhan buruh untuk waktu yang akan datang. Hubungan antara volume penjualan dan kebutuhan personil barangkali lebih bersifat langsung.

Bagian Pencatatan Waktu

Menjamin tersedianya catatan yang akurat mengenai waktu kerja dari setiap pekerja merupakan langkah awal dalam penetapan biaya buruh. Untuk maksud ini perlu disediakan:

1. Kartu Hadir (Clock Card) sebagai bukti yang kuat tentang kehadiran karyawan di pabrik, mulai dari saat masuk sampai meninggalkan pabrik.
2. Kartu jam kerja (Time Ticket / Job Ticket) untuk mencatat informasi tentang jenis pekerjaan yang dilaksanakan.

Kedua kartu tersebut diawasi, dikontrol dan dikumpulkan oleh bagian pencatatan waktu. Karena penghasilan karyawan terutama ditentukan oleh kedua kartu tersebut dan petugas pencatat waktu memprosesnya sebagai langkah pertama menuju ke pembayaran upahnya, departemen pencatatan waktu merupakan mata rantai yang paling penting dalam hubungan buruh-majikan.

Bagian Pembayaran Upah

Bagian ini mencatat berapa jam seorang karyawan bekerja dan berapa upah yang harus diterimanya, mengatur pemotongan upah, upah bersih yang diterima, menyelenggarakan pencatatan permanen untuk setiap pekerja.

Bagian Biaya Tenaga Kerja

Berdasarkan iktisar distribusi upah ataupun jam kerja, dan anggaran upah buruh merupakan rencana dan harapan, akan tetapi pengendalian yang efektif dan efisiensi biaya buruh tergantung pada laporan prestasi kerja yang berarti dan tepat waktunya. Laporan prestasi kerja dirancang untuk

membanding-kan anggaran dengan hasil aktual yang dicapai, atau dengan kata lain menunjukkan varians terhadap terhadap prestasi yang direncanakan sebelumnya. Laporan biaya buruh oleh pabrik yang dikeluarkan setiap minggu atau setiap bulan, laporan harian prestasi kerja dan laporan harian tentang waktu menganggur merupakan media menyediakan informasi yang diperlukan oleh pengawas dan manaajer pabrik guna melaksanakan pengendalian biaya secara efektif.

Bagian Personalia

Fungsi utama dari bagian personalia ialah menyediakan angkatan kerja yang trampil dan mempunyai dedikasi yang tinggi. Secara umum bagian ini bertanggung jawab untuk menjamin agar seluruh organisasi perusahaan, mencakup prosedur penerimaan pegawai baru, program pendidikan dan latihan, job description, evaluasi kerja dan telaah waktu dan gerak. Penerimaan pegawai baru mungkin dilakukan untuk penggantian atau perluasan. Dalam hal demikian, Penerimaan pegawai baru berasal dari persetujuan atas permintaan akan buruh berkenaan dengan suatu rencana produksi dan bukan didasarkan atas permintaan terpisah untuk mengisi lowongan tertentu.

Bagian Perencanaan Produksi

Bagian ini bertanggung jawab untuk menyusun jadwal kerja, pengaturan pesanan pada bagian produksi dan pengaturan pekerjaan dalam pabrik. Penyerahan pesanan kerja umumnya disertai dengan surat permintaan bahan dan kartu jam kerja buruh, yang menunjukkan berbagai operasi yang harus dilaksanakan untuk produk bersangkutan. Daftar operasi yang spesifik dan mudah dipahami penting artinya untuk menjamin agar pekerjaan bisa diselesaikan dalam waktu yang ditentukan dengan menggunakan bahan yang disediakan.

Penundaan yang diakibatkan oleh kekurangan bahan, kemacetan mesin, atau diperlukannya instruksi tambahan akan menimbulkan ketidak pastian bagi para pekerja dan mengakibatkan kenaikan biaya buruh. Jadwal produksi yang disiapkan beberapa minggu sebelumnya dengan menggunakan standar jam kerja buruh, akan menghasilkan pengendalian biaya yang baik melalui penggunaan anggaran biaya buruh.

Kemungkinan basis yang fundamental untuk pengendalian biaya tenaga kerja yang efektif adalah pengembangan dan pemeliharaan sikap kerja sama di antara karyawan dan manajemen. Memang pengendalian biaya perlu didasarkan pada keahlian membangun hubungan manusia seperti ini. Akan tetapi ditinjau dari segi akuntansi pengendalian biaya tenaga

kerja berkisar pada pengukuran prestasi pelaksanaan yang sebenarnya terhadap tolok ukur atau budget dan mengadakan tindak lanjut terhadap alasan terjadinya penyimpangan dari standar ini. Berhasilnya proyek akan bergantung pada suatu sistem upah yang layak dan budget kualitatif dan kuantitatif yang efektif.

Pengendalian biaya overhead tercipta ditangan banyak orang yang terlibat dalam proses produksi. Berbagai biaya seperti perbaikan dan pemeliharaan dikendalikan oleh bagian pemeliharaan. Bahan perlengkapan pengolahan dikendalikan oleh masing-masing bagian yang menggunakannya. Biaya-biaya lain dapat diputuskan oleh manajemen dan ditugaskan pada seseorang manajer untuk dikendalikan olehnya misalnya, penyusutan, pajak, asuransi dan lain-lain.

Cara pendekatan dasar bagi pengendalian ini pada pokoknya adalah sama seperti yang diterapkan pada biaya-biaya langsung, yaitu penetapan standar melalui budget, pengukuran prestasi sebenarnya terhadap budget, dan pengambilan tindakan perbaikan untuk memenuhi budget telah berulang kali gagal mencapai tujuan.

Langkah lain yang penting dalam pengendalian biaya overhead pabrik adalah pemisahan biaya menjadi dua golongan, yaitu biaya tetap dan biaya variabel. Biaya variabel

yang sebenarnya akan menaik atau menurun secara proporsional dengan volume produksi, pengendalian biaya dalam batas-batas yang telah ditetapkan untuk tingkat produksi tertentu. Pengendalian biaya tetap sebagian besar tergantung pada kebijakan sehubungan dengan investasi, tingkat persediaan dan besarnya organisasi perusahaan. Dapat diamati bahwa kegagalan dalam mengendalikan biaya overhead. Mengapa? Karena dengan demikian tidak dapat dipastikan, apakah kenaikan biaya disebabkan oleh kenaikan biaya tetap perunit yang lebih tinggi karena volume produksi yang terlalu rendah, atau diakibatkan oleh adanya kegagalan untuk mengendalikan biaya variabel dalam batas-batas yang semestinya.

Dalam rangka pengendalian, biaya overhead dibebankan atas dasar tarif yang ditentukan dimuka, penggunaan tarif biaya overhead yang ditentukan terlebih dahulu dengan maksud untuk membebankan biaya secara merata kepada setiap produk.

Tingkat kapasitas atau aktivitas-kegiatan akan menentukan apakah suatu tarif biaya overhead dapat membebankan biaya dengan adil dan teliti serta menentukan apakah tarif tersebut dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya. Apabila kapasitas yang dipakai untuk menentukan tarif terlalu tinggi atau besar, berakibat tarif biaya menjadi terlalu kecil

dan produk dibebani biaya overhead terlalu kecil. Demikian pula sebaliknya apabila kapasitas yang dipakai terlalu rendah mengakibatkan tarif biaya overhead besar dan produksi dibebani dengan biaya overhead terlalu besar. Dari segi pengendalian biaya kapasitas yang terlalu besar akan mengakibatkan sulit dicapai oleh pelaksana dan tarif yang terlalu rendah tersebut mengakibatkan jumlah selisih biaya overhead pabrik dan sifatnya tidak menguntungkan. Sebaliknya apabila kapasitas terlalu kecil akan mudah dicapai dan tidak bermanfaat untuk pengendalian biaya, tarif yang terlalu besar cenderung mengakibatkan selisih biaya overhead pabrik menguntungkan.



Oleh karena hal tersebut diatas maka bagi pihak manajemen merupakan suatu masalah penting dalam pengambilan keputusan untuk menentukan kapasitas sebagai dasar dalam penentuan tarif biaya dengan adil sebagai alat pengendalian biaya, juga mendorong karyawan untuk bekerja lebih bergairah.

Sistem pengendalian biaya overhead yang efektif memiliki dua elemen pokok sebagai berikut :

1. Suatu rancangan teknis yang kuat dengan penentuan sasaran pada tingkat prestasi yang memberi tantangan, tetapi bisa dicapai, dan disertai sistem pelaporan yang memisahkan

biaya yang dapat dikendalikan dalam jangkauan tanggung jawab dalam seorang manajer dengan biaya yang dapat dikendalikan semua bagian organisasi.

2. Suatu gaya manajemen yang tanggap terhadap perilaku orang-orang dalam suatu lingkungan organisasi tertentu hal ini memerlukan perpaduan yang tepat dari :
 - a) Keikutsertaan para manajer dalam penetapan sasaran.
 - b) Kepemimpinan dari manajer pelaksana.
 - c) Jaringan komunikasi yang terbuka agar setiap manajer merasa bahwa pandangan mereka ditanggapi secara serius.
 - d) Prosedur pengkajian yang mengungkapkan dan mencegah pelaksanaan yang suboptimal dan keuntungan pribadi yang diperoleh dengan biaya yang diperoleh dari keseluruhan organisasi perusahaan, teknis pengendalian akan efektif jika disertai pengetahuan tentang manajemen yang memadai mengenai aspek-aspek perilaku dan sistem pengendalian

BAB V

P E M B A H A S A N

Berhasil tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen dalam melihat kemungkinan dan kesempatan berhasil tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan di masa yang akan datang, baik jangka pendek maupun jangka panjang. Oleh karena itu, adalah tugas manajemen untuk merencanakan masa depan perusahaannya, agar sedapat mungkin semua kemungkinan dan kesempatan di masa yang akan datang telah disadari dan telah direncanakan cara menghadapinya. Kegiatan pokok manajemen dalam perencanaan perusahaan adalah memutuskan sekarang pemilihan berbagai macam alternatif dan perumusan kebijakan yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang.

Ukuran yang sering kali dipakai untuk menilai sukses tidaknya manajemen suatu perusahaan adalah laba usaha. Perencanaan laba jangka pendek dilaksanakan oleh manajemen dalam proses penyusunan anggaran. Dalam proses penyusunan anggaran, manajemen selalu menghadapi pertanyaan "what if" yaitu apa yang akan terjadi jika sesuatu dipilih manajemen.

Proses produksi pada perusahaan industri plywood-kayu lapis PT. Wapoga Mutiara Timber dilakukan berdasarkan pesanan. Di samping itu kegiatan produksi pun ada yang bersifat kontinyu dan bentuknya standar tidak tergantung pada spesifikasi pemesan.

Produk yang bersifat standar tersebut ditujukan untuk mengisi persediaan produk jadi guna mengikuti permintaan pasar.

Berikut ini akan diuraikan unsur-unsur atau elemen-elemen biaya produksi plywood yaitu;

1. Biaya Bahan

Bahan yang digunakan dalam proses produksi ply-wood pada PT Wapoga Mutiara Timber digolongkan sebagai berikut :

a. Bahan baku

Bahan utama yang membentuk plywood yakni kayu gelondongan atau log yang diperoleh dari hasil pembelian dan dihasilkan sendiri dari HPH yang dimiliki. Selain kayu gelondongan bahan langsung yang lain yakni lem yang terdiri dari MR Glue dan WBP + Melamine Glue.

b. Bahan penolong

Bahan yang tidak menjadi bagian utama atau nilai-nya relatif kecil dalam membentuk plywood antara lain:

- Pvac Glue
- Other Glue
- Hardener
- Flour
- Reeling Tape
- Gummed Tape
- Wood Putty

- Consumable-Knifes
- Consumable Steel trapping etc
- Consumable-Others

Proses pemakaian bahan baku, dimulai dengan mengisi material requisition (MR) oleh bagian produksi. Oleh bagian gudang mengirim bahan baku tersebut ke bagian produksi. Pada saat bahan itu telah diserahkan, maka bagian gudang akan mencatat pengeluaran bahan tersebut pada kartu persediaan bahan yang bersangkutan. Selanjutnya bagian produksi mencatat bahan tersebut setiap hari dalam laporan produksi harian yang kemudian diserahkan kepada bagian SIM untuk direkapitulasi setiap bulan. Laporan yang telah direkapitulasi tersebut kemudian diserahkan pada bagian akuntansi untuk membuat perhitungan atau kalkulasi biaya bahan dalam suatu laporan biaya produksi.

2. Biaya tenaga kerja

Adapun proses perhitungan upah yang dilakukan oleh PT. Wapoga Mutiara Timber adalah pada masing-masing kepala bagian, pada setiap minggu membuat laporan tentang jadwal pertukaran shift dan lembur pada setiap buruh dan menyerahkan kebagian personalia, yang meliputi:

- gaji pokok
- lembur
- tunjangan

- bonus dan insentip

Dalam menghitung besarnya upah, informasi diperoleh melalui kartu hadir dan jam kerja lembur karyawan. Dan selanjutnya besarnya biaya tenaga kerja dihitung untuk kalkulasi biaya produksi.

3. Biaya overhead pabrik

Elemen biaya overhead pabrik pada pabrik kayu lapis ini antara lain :

1. Biaya variabel : biaya upah langsung
2. Biaya tetap : biaya penyusutan mesin dan gedung.
3. Biaya semi variabel : prermi lembur, tunjangan, pengapalan, pemeliharaan, packing, bahan bakar, bahan pembantu, travelling, alokasi biaya.

5.1 Perencanaan Laba Jangka Pendek

Anggaran sebagai implementasi dari perencanaan oleh perusahaan kayu terpadu PT. Wapoga Mutiara Timber adalah tanggung jawab bagian budgeting. Kebijakan penyusunan anggaran pada industri kayu lapis ini adalah rencana kegiatan operasi yang dinyatakan dengan angka-angka dalam bentuk

rupiah atau satuan seperti meter kubik, kilogram atau dasar program yang telah ditetapkan di lingkungan perusahaan tersebut. Yang dijadikan sebagai primary estimation factory oleh perusahaan dalam menyusun anggarannya adalah berdasarkan target produksi yang telah ditetapkan. Selanjutnya penulis memaparkan hasil analisis dan evaluasi penyusunan anggaran perusahaan terpadu PT. Wapoga Mutiara Timber adalah sebagai berikut :

Dimulai dari awal secara berurutan :

- Anggaran penjualan tabel 5.1
- Anggaran kebutuhan produksi tabel 5.2
- Anggaran biaya bahan tabel 5.3
- Anggaran biaya tenaga kerja tabel 5.4
- Anggaran biaya overhead pabrik tabel 5.5

Anggaran Penjualan

Dalam membuat anggaran penjualan ada dua hal yang harus diperhatikan : a) kuantitas dan b) Harga jual. Pada tabel 5.1 anggaran penjualan dirinci berdasarkan ekspor dan lokal dalam periode yang lebih pendek (4 bulan) yakni catur wulan. Pada tabel ini ekspor yang ditargetkan pada cawu I 5.030 m³ kemudian meningkat pada cawu II sebesar 24.296 m³, sedang pada cawu III yakni 19.671 m³, dengan total penjualan ekspor 58.997 m³. Dengan pendapatan penjualan sejumlah

Rp 53.097.300.000,- Penjualan perunit untuk ekspor adalah Rp 900.000,- untuk lokal sebesar Rp 850.550,- .

Total penjualan yang diharapkan adalah Rp 67.050.572.750,- dengan perincian Rp 53.097.300.000,- untuk ekspor dan Rp 13.953.272.750,-

Anggaran Produksi

Setelah anggaran penjualan disusun, langkah selanjutnya adalah estimasi mengenai jumlah yang akan diproduksi. Anggaran produksi memperlihatkan jumlah yang harus diproduksi , titik tolak anggaran produksi adalah anggaran penjualan, disesuaikan dengan persediaan awal dan persediaan akhir . Jumlah yang akan diproduksi pada suatu periode sama dengan jumlah penjualan ditambah persediaan akhir yang diinginkan dikurangi persediaan awal yang ada. Iktisar budget produksi pada tabel 5.2 disusun berdasarkan rencana penjualan, persediaan awal, dan persediaan akhir.

Tabel 5.1
PT. Wapoga Mutlara Timber
Anggaran Penjualan
1994

	Catur Wulan						Total	
	I		II		III			
	m3	Jumlah (Rp)	m3	Jumlah (Rp)	m3	Jumlah (Rp)	m3	Jumlah (Rp)
Ekspor	15.030	13.527.000.000	24.296	21.866.400.000	19.671	17.703.900.000	59	53.097.300.000
Lokal	5.500	4.878.025.000	5.255	4.469.640.250	5.650	4.805.607.500	16.4	13.953.272.750
Jumlah	20.530	18.205.025.000	29.551	26.336.040.000	25.321	22.509.507.000	75.4	67.050.572.750

Sumber : PT. Wapoga Mutlara Timber

Tabel 5.2
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Anggaran Produksi
1994

Keterangan	Catur wulan			Total
	I	II	III	
Penjualan yang diharapkan	20.530	29.551	25.321	75.402
Persediaan akhir	6.500	5.560	5.000	
Jumlah kebutuhan	27.930	35.111	30.321	
Persediaan awal	2.950	6.500	5.560	
Satuan yang diproduksi	24.080	28.611	24.761	77.452

sumber : PT. Wapoga Mutiara Timber

Pada tabel tersebut persediaan akhir yang direncanakan perusahaan yakni 6.500 m^3 pada cawu I, 5.560 m^3 pada cawu II dan selanjutnya 5.000 m^3 untuk cawu III. Total seluruh budget produksi pada tahun tersebut adalah 77.452 m^3 dengan perincian 24.080 m^3 untuk cawu I, 28.611 m^3 untuk cawu II dan terakhir 24.761 m^3 untuk cawu III.

Setelah jumlah produksi diketahui, masalah selanjutnya adalah menentukan biaya produksi, berapa pemakaian bahan langsung, buruh langsung, dan biaya overhead pabrik.

Anggaran biaya bahan

PT Wapoga Mutiara Timber menyusun anggaran bahan langsung atas tiga macam bahan yakni bahan kayu gelondongan serta lem yaitu MR Glue dan WBP+Melamine Glue. Pada tabel 5.3 selain pemakaian bahan, pembelian bahan selama periode anggaran untuk tahun 1994, perusahaan tidak membuat anggaran pembelian secara terinci.

Untuk satu unit plywood (meter kubik) dibutuhkan 2 m^3 kayu gelondongan MR Glue 60 kg dan 18 kg WBP+Melamine Glue. Persediaan akhir bahan baku yang direncanakan yakni 2.000 m^3 log, 10.000 kg MR Glue dan 5.000 kg Melamine Glue. Total pembelian dalam setahun yakni 158.216 m^3 kayu

gelondong, untuk MR Glue 4.692.120 kg dan 1.186.598 kg WBP+Melamine Glue.

Anggaran buruh langsung

Selain bahan, unsur penting lain dalam proses produksi adalah buruh langsung. Pemakaian buruh langsung ditentukan oleh kuantitas pemakaian serta tingkat upah yang berlaku. Budget buruh langsung ini dihitung berdasarkan budget produksi, jam kerja langsung untuk tiap produk dan tarif upah rata-rata Rp 2 perjam.

Pada tabel 5.4 jumlah biaya upah langsung Rp 1.787.438.002,- jika dihubungkan dengan kuantitas produksi biaya upah langsung yakni Rp 23.078,- perunit produksi.

Jam kerja perusahaan dibagi dalam dua shift :

1. Shift a) pukul 08.00 - 20.00
2. Shift b) pukul 20.00 - 08.00

Untuk karyawan kantor

1. Hari Senin - Jumat pukul 08.00 - 17.00
2. Hari Sabtu pukul 08.00 - 13.00

Tenaga kerja diperoleh dari masyarakat setempat untuk tenaga ahli di datangkan dari Italia, Korea, China juga dari daerah lain. Jumlah karyawan kurang lebih 500 orang dengan buruh sebesar 250 orang. Untuk menyelesaikan satu unit produk dibutuhkan 6.787 jam kerja langsung dengan tarif sebesar Rp

3.400,- biaya upah langsung perunit adalah Rp 23.078,- Jumlah hari kerja dirata-ratakan 25 hari per bulan, untuk setahun 300 hari kerja.



Anggaran overhead pabrik

Unsur ketiga dalam biaya produksi adalah biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik dibedakan atas dua macam, ditinjau dari segi perilaku biaya yakni:

1. Yang jumlahnya bervariasi secara proporsional dengan volume produksi disebut biaya variabel.
2. Yang jumlahnya tetap, tanpa dipengaruhi oleh besarnya volume produksi disebut biaya tetap.

Pada tabel 5.5 tersurat biaya variabel sebesar Rp 3.381.011.418,- termasuk didalamnya yakni biaya buruh tidak langsung, penyusutan, bahan penolong, premi asuransi, tunjangan, travelling, pengapalan, bahan bakar, pemeliharaan dan alokasi biaya yang terdiri dari variabel dan tetap. Sedangkan tenaga pengawas adalah biaya tetap. Total biaya overhead Rp 7.274.957.382,-. Dengan biaya variabel Rp 3.381.011.418,- dan biaya tetap Rp 3.893.945.964,-.

Tabel 5.3
PT. Wapoga Mutlara Timber
Anggaran Pemakalan Bahan
Periode 1994

Bulan	Anggaran Produksi	Anggaran Pemakalan Bahan		
		Log (m3)	Mr Glue (kg)	WBP + Melamine Glue (kg)
Januari	6.718	13.436	403.080	120.924
Pebruari	5.486	11.572	329.160	98.748
Maret	5.405	10.808	324.300	97.290
April	7.470	14.940	448.200	134.460
Mei	5.893	12.100	353.580	106.074
Juni	7.476	14.952	448.560	134.568
Juli	7.558	15.116	453.480	136.044
Agustus	7.385	14.770	443.100	132.930
September	7.855	15.710	471.300	141.390
Oktober	5.283	10.566	316.980	95.094
November	5.940	11.880	356.400	106.920
Desember	5.683	13.366	340.980	120.690
Jumlah	77.452	159.216	4.689.120	1.184.598
Anggaran Persediaan akhir 31 Desember 1994		2.000	10.000	5.000
		161.216	4.699.120	1.189.598
Persediaan awal 1 Januari 1994		3.000	7.000	3.000
Pembelian		158.216	4.692.120	1.186.598

Sumber PT. Wapoga Mutlara Timber

Tabel 5.4
PT. Wapoga Mutlara Timber
Anggaran Biaya Upah Langsung
Periode 1994

Bulan	Produksi (m3)	Biaya perunit (Rp)	Biaya upah langsung (Rp)
Januari	6.718	23.078	131.960.004
pebruari	5.486	23.078	126.605.908
maret	5.406	23.078	124.759.668
april	7.470	23.078	172.392.660
mei	5.893	23.078	136.000.000
juni	7.475	23.078	172.508.050
juli	7.558	23.078	174.423.524
agustus	7.685	23.078	177.354.430
september	7.855	23.078	181.277.690
oktober	5.283	23.078	121.921.074
november	5.940	23.078	137.083.320
desember	5.683	23.078	131.152.274
Jumlah	77.452	23.078	1.787.438.602

Sumber : PT Wapoga Mutlara Timber

Tabel 5.5
PT. Wapoga Mutlara Timber
Anggaran Biaya Overhead Pabrik
1994

Biaya overhead pabrik	Variabel	Tetap	Jumlah
Buruh tak langsung	8.284.688	-	8.284.688
Tenaga pengawas	-	396.449.952	396.449.952
Premi kerja lembur	143.077.716	4.056.996	147.134.712
Tenaga lain-lain	5.559.852	58.009.812	6.469.664
Tunjangan	19.774.524	60.576.120	80.350.644
Traveling	61.619.340	7.706.796	69.326.136
Bahan bakar	103.887.696	7.481.388	111.369.084
Bahan pembantu	216.218.388	87.770.160	303.988.548
Packing	540.736.992	34.886.544	575.623.536
Pemeliharaan	668.736.630	69.673.764	738.410.394
Pengapalan	29.666.100	5.559.852	35.225.952
Penyusutan mesin	-	1.993.668.972	1.993.668.972
Penyusutan gedung	-	309.296.280	309.296.280
Alokasi biaya	1.583.450.232	858.809.328	2.442.259.560
Jumlah	3.381.011.418	3.893.945.964	7.274.957.382

Sumber : PT Wapoga Mutlara Timber

5.2 Laporan Pelaksanaan

Pada tabel 5.6 ekspor yang dicapai pada cawu I adalah sebesar 15.036,09 m³ dapat melampaui target sebesar 15.030 m³, cawu II dan ke III adalah 21.428,32 m³ dan 13.917,67 m³ jika melihat angka anggaran, maka kekurangan 2.867,68 m³ atau hasil yang bisa dicapai 88 % . Untuk cawu III hanya 70,75 dan anggaran yang bisa terealisasi dengan nilai Rp 12.525.481.000,-

Untuk lokal hanya pada cawu I target anggaran tidak tercapai, selebihnya yakni cawu II dan III terealisasi diatas 100% secara ke-seluruhan unit penjualan adalah 68.435,53 m³ dengan nilai Rp 63.456.485.820,- hal ini berarti hanya 92 % dari anggaran yang bisa dicapai. Penjualan yang tidak mencapai angka anggaran ini disebabkan karena unit yang diproduksi tidak dapat memenuhi kebutuhan produksi yang ditargetkan yakni sebesar 77.452 m³ volume produksi hanya 72.690,28 m³ dengan ekspor 54.738,23 m³ dan lokal 17.952,05 m³ (lihat pada tabel 5.7).

Rata-rata perbulan yang dapat diproduksi adalah 94 % hanya pada bulan Maret dan bulan Desember volume produksi yang dicapai diatas 94 % . Dari volume produksi 72.690,282 m³ ternyata tidak seluruhnya dapat dijual hanya 68.435,53 m³ yang

daat terealisasi dengan perincian 50.382,078 m³ untuk ekspor dan 18.053,462 m³ untuk lokal, hal ini terlihat pada tabel 5.8.

Pada tabel 5.9 biaya bahan langsung terdiri dari bahan log, MR Glue dan WBP+Melamine glue, untuk melihat laporan pelaksanaan dari biaya bahan (tabel 5.12) serta penyimpangan anggaran dan realisasi biaya bahan log, total penyimpangan yang terjadi Rp 131.340.571 atau 881,7 m³. Biaya bahan perunit Rp 172.128 sedangkan biaya perunit yang dianggarkan Rp 172.000,- Dalam tahun 1994 hanya 3 bulan yakni Maret, April, Juni dan Oktober biaya yang sebenarnya lebih besar jika dibandingkan dengan biaya anggaran, selebihnya target yang telah disusun sebelumnya dapat ditekan. Pada bulan Juli biaya yang dapat ditekan hingga Rp 2.517.027.744,- sehingga terjadi penyimpangan yang menguntungkan sebesar Rp 82.924.256,-.

Biaya bahan MR Glue dengan konsumsi rata-rata 408.555 kg dengan biaya perunit Rp 468,- terlihat pada tabel 5.9 bahan yang digunakan 4.902.654 kg dengan biaya sebesar Rp 2.242.962.072,- jika dibandingkan pada tabel 5.12 di mana biaya perunit Rp 460,- rata-rata konsumsi yang direncanakan 460 kg. Biaya bahan yang direncanakan selama setahun 4.689.120 kg dan biaya keseluruhan adalah Rp 2.156.994.400,- perbedaan jumlah pemakaian sebesar 213.534 kg pemakaian

lebih tinggi dari yang direncanakan. Hal ini menyebabkan penyimpangan dari anggaran sebesar Rp 137.446.872,- adalah selisih merugikan. Penyimpangan yang terbesar terjadi pada bulan Januari sebesar Rp 68.638.872,- disusul Rp 33.710.760,- pada bulan April dan Rp 24.908.880,- pada bulan Mei dan pada bulan Pebruari sebesar Rp 23.931.960,-.

Biaya bahan yang ketiga adalah biaya bahan lem yakni WBP dan Melamine Glue. Pada tahun 1994 periode anggaran dimana konsumsi perbulan ditargetkan 140.380 kg dengan biaya perunit Rp 1.242 ,- anggaran biaya bahan lem pada periode ini adalah sebesar 1.184.598 kg. Bagaimana dengan realisasinya? Pada tabel 5.9 konsumsi yang sebenarnya terjadi adalah 1.684.557 kg jika dibandingkan dengan konsumsi yang direncanakan sebesar 1.184.598 kg ada penyimpangan sebesar 499.959 kg dari yang direncanakan. Biaya aktual bahan Rp 1.241,- perunit biaya bahan WBP dan Melamine Glue dalam periode 1994 sebesar Rp 2.090.534.797,- dibandingkan dengan anggaran biaya bahan, penyimpangan yang terjadi adalah merugikan sebesar Rp 315.552.853,- (tabel 5.12) penyimpangan pada bahan ini lebih besar jika dibandingkan dengan bahan log dan MR Glue. Untuk biaya bahan secara keseluruhan dapat ditarik kesimpulan bahwa penyimpangan yang terjadi disebabkan karena konsumsi yang tidak sesuai rencana perunit yang berubah.

Jumlah penyimpangan total adalah Rp 321.659.154,- merupakan selisih merugikan.

Tabel 5.10 terlihat dengan jelas hasil pelaksanaan dari anggaran biaya tenaga kerja pada periode 1994. Produksi plywood yang dicapai: 72.690, 28 m³. Rata-rata hari kerja dalam satu bulan adalah 25 hari, rata-rata hasil produksi perhari nampak pada kolom keempat. Biaya perunit yang sebenarnya adalah Rp 25.010,- jumlah buruh langsung kurang lebih 200 orang, kapasitas produksi yang dicapai 38.885 jam, kurang 1.115 jam dari kapasitas normal yang direncanakan. Tarif upah perjam adalah Rp 3.548,- biaya buruh langsung dalam periode tersebut sebesar Rp 1.817.983.000,-. Apakah hasil ini baik, tolok ukur berhasil tidaknya usaha kita selama waktu tertentu adalah anggaran yang merupakan target kerja.

Laporan pelaksanaan biaya buruh langsung tabel 5.13 selisih yang terjadi merugikan sebesar Rp. 30.544.418,- bahwa biaya yang sebenarnya yang melebihi target yang telah ditentukan sebelumnya yakni Rp 1.787.438.602,-. Terjadi penyimpangan karena kapasitas produksi ada yang menganggur sehingga budget produksi tidak tercapai juga karena biaya perunit yang tidak se-suai rencana. Pada bulan Pebruari, Agustus dan November biaya aktual kurang dari perencanaan sehingga terjadi varians menguntungkan sebesar Rp 8.698.614,- namun hal ini tidak terlalu menggembirakan jika

dibandingkan dengan varians merugikan sebesar Rp 39.243.032,-.

Setelah kita membicarakan biaya bahan, biaya buruh langsung berikut adalah biaya overhead pabrik, hal ini dapat kita lihat pada tabel 5.11. Biaya overhead pabrik ialah biaya selain bahan dan buruh langsung yang terdiri dari, buruh tak langsung, tenaga pengawas, tunjangan, lembur, travelling, bahan bakar, pemeliharaan, pengapalan, penyusutan dan alokasi biaya. Untuk pengendalian biaya dibedakan biaya atas biaya variabel dan biaya tetap adalah cara yang baik dalam tabel tersebut yang merupakan biaya variabel adalah buruh tak langsung, biaya penyusutan merupakan biaya tetap sisanya adalah gabungan antara kedua perilaku biaya tersebut.

Biaya variabel sebesar Rp 3.387.168.706,- dan biaya tetap Rp 3.893.945.964,- jika dibandingkan dengan anggaran (tabel 5.14) apa yang dapat disimpulkan, penyimpangan yang merugikan sebesar Rp 6.157.288,- pada biaya pemeliharaan terdapat varians yang merugikan sebesar Rp 6.094.626,- lebih tinggi dari varians biaya yang lain, hal ini disebabkan karena sering terjadi kerusakan mesin.. Dengan seringnya terjadi kerusakan mesin mempengaruhi produktifitas bukan biaya overhead saja yang menjadi besar tapi berpengaruh pula pada biaya-biaya yang lain. Singkatnya efisiensi serta efektivitas yang diinginkan tidak tercapai.

Tabel 5.6
PT. Wapoga Mutlara Timber
Reallsasi Penjualan
1994

Bulan	Penjualan (m3)			Penjualan (Rp)		
	Ekspor	Lokal	Total	Ekspor	Lokal	Total
Januari	4.217,81	1.319,91	5.537,72	3.796.029.000	1.122.583.455	4.918.612.455
Pebruari	1.513,05	2.262,69	3.775,74	1.361.754.000	1.924.417.845	3.286.162.854
Maret	4.375,79	820,94	5.196,73	3.938.211.000	698.209.470	4.636.420.470
April	4.929,44	881,1	5.790,54	4.436.496.000	732.365.550	5.168.861.550
Mei	5.159,99	1.126	6.285,99	4.643.991.000	957.663.000	5.601.654.000
Juni	7.783,99	1.107,79	8.891,1	7.005.591.000	942.175.395	7.947.766.395
juñ	5.199,04	1.171,488	6.370,53	4.679.136.000	996.350.544	5.675.486.544
Agustus	3.285,298	1.909,93	5.195,23	2.956.768.200	1.824.395.465	4.581.166.665
September	4.851,17	2.044,996	6.896,17	4.366.053.000	1.739.269.098	6.105.322.098
Oktober	3.974,17	731,238	4.705,41	3.576.753.000	3.380.031.585	6.956.784.585
November	2.475,04	2.960,21	5.435,25	2.227.536.000	2.517.658.605	4.745.194.605
Desember	2.617,29	1.737,22	4.354,5	2.355.561.000	1.477.505.610	3.833.066.610
Jumlah	50.382,078	18.053,462	68.435,53	45.343.870.200	18.112.625.620	63.456.495.820

Sumber : PT Wapoga Mutlara Timber
 Diolah oleh Penuis

TABEL 5.7
PT. Wapoga Mutlara Timber
Perbandingan Kebutuhan Produksi Dan Volume Produksi
1994

Bulan	Kebutuhan Produksi	Volume Produksi			Selisih		
		Total	Ekspor	Local	Kelebihan	Kekurangan	%
Januari	6.718	5.385,65	3.945,086	1.450,57	-	322,46	94
Pebruari	5.486	4.993,80	3.545,598	1.448,2	-	491,67	92
Maret	5.406	5.394,86	4.369,84	1.025,02	-	10,88	99
April;	7.47	6.959,69	5.846,14	1.113,55	-	510,35	93
Mei	5.893	5.516,38	4.468,52	1.047,86	-	575,99	94
Juni	7.475	7.050,8	6.204,7	846,096	-	424,91	94
Juli	7.558	7.130,089	5.490,17	1.639,92	-	427,62	94
Agustus	7.685	6.945,79	4.862,06	2.083,73	-	738,92	90
September	7.855	7.409,38	5.705,225	1.704,158	-	445,42	94
Oktober	5.283	4.949,94	3.019,46	1.930,48	-	333,3	94
November	5.94	5.347,30	3.475,74	1.871,56	-	592,58	90
Desember	5.683	5.596,596	3.805,69	1.790,91	-	86,644	98
Jumlah	77.452	72.690,28	54.738,23	17.952,05	-	4.761,725	

Sumber : PT Wapoga Muatiara Timber

Tabel 5.8
PT. Wapoga Mutiara Timber
Hasil Inspeksi dan Penjualan
1994

Bulan	Volume produksi (m3)			Penjualan (m3)		
	Ekspor	Local	Total	Total	Ekspor	Local
Januari	3.945,0855	1.450,5645	5.395,65	5.537,72	4217,81	1.319,91
Pebruari	3.545,598	1.448,202	4.993,80	3.775,74	1.513,05	2.262,69
Maret	4.369,8366	1.025,0234	5.394,86	5.196,73	4.75,79	820,94
April	5.846,1396	1.113,5504	6.959,69	5.790,54	4.929,44	861,1
Mei	4.468,5189	1.047,8818	5.516,38	6.285,99	5.159,99	1.126
Juni	6.204,704	846,096	7.050,80	8.891,1	7.783,99	1.107,79
Juli	5.490,169	1.639,92	7.130,089	6.370,53	5.199,04	1.171,488
Agustus	4.862,058	2.083,739	6.945,79	5.185,23	3.285,298	1.909,83
September	5.705,225	1.704,158	7.409,38	6.896,17	4.851,17	2.044,996
Oktober	3.019,46	1.930,477	4.949,94	4.705,41	3.974,17	731,238
November	3.475,743	1.871,554	5.347,297	5.435,25	2.475,04	2.960,21
Desember	3.805,685	1.790,91	5.596,596	4.354,5	2.617,29	4.737,22
Jumlah	54.738,23	17.952,056	72.690,282	68.435,53	50.382,078	18.053,462

- sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
di olah oleh penulis

Tabel 5.9
PT. Wapoga Mutiara Timber
Realisasi Biaya Bahan
1994

Bulan	Log		MR Glue		WBP+Melamine Glue		Total (Rp)
	Konsumsi (m3)	Biaya (Rp)	Konsumsi (kg)	Biaya (Rp)	Konsumsi (kg)	Biaya (Rp)	
1	13.137,895	2.281.389,591	542.854	254.055,672	128.403	160.589.123	2.676.044.386
2	11.480,96	1.976.195.200	374.670	175.345,560	103.090	127.834.890	2.279.475.450
3	11.372,07	1.857.452.382	328.500	102.258.000	144.900	179.820.900	2.239.531.282
4	15.080,07	2.592.260.416	512.570	239.882.760	101.274	125.681.034	2.957.824.210
5	12.081,55	2.079.650.496	400.780	187.555.680	111.013	137.767.133	2.404.973.308
6	14.880,07	2.578.490.176	403.854	189.003.672	191.255	237.347.455	3.004.841.303
7	14.623	2.517.027.744	483,675	226.359,900	181.705	237.805,885	2.981.293.329
8	14.403,97	2.479.331.712	375,900	175,921,200	199,646	247,760,466	2.803,031,379
9	15.547,058	2.678.074.016	423,820	198,254,160	169,380	210,200,580	3.084,528,756
10	10.600,99	1.824.728,928	332,880	155,778,480	115,880	143,807,080	2.124,314,488
11	11.770,28	2.025.946,560	375,287	175,624,956	108,321	131,944,361	2.333,515,877
12	13.276,48	2.285.254,208	348,124	162,922,032	120,690	149,778,280	2.597,952,530
Jumlah	158.334,48	27.253.811.000	4.902,654	2.242.962,072	1.684,557	2.090,435,797	31.587.307.000

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

Tabel 5.10
PT WAPOGA MUTIARA TIMBER
Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung
1994

Bulan	Volume Produksi	Hari Kerja	Produksi perhari	Biaya per unit	Biaya tenaga kerja langsung
Januari	5.395,65	25	215,86	25.01	134.945.207
Pebruari	4.893,80	24	208,07	25.01	124.894.938
Maret	5.394,86	28	207,48	25.01	134.925.449
April	6.959,69	28	267,68	25.01	174.061.847
Mei	5.516,38	24	229,85	25.01	137.963.980
Juni	7.050,8	26	273,78	25.01	176.340.508
Juli	7.130,089	25	282,03	25.01	178.323.528
Agustus	6.945,79	25	277,03	25.01	173.714.208
September	7.409,38	26	284,38	25.01	185.318.594
Oktober	4.949,94	25	198,08	25.01	123.797.999
November	5.347,30	26	205,31	25.01	133.735.898
Desember	5.596,596	26	214,28	25.01	139.970.866
Jumlah	72.690,28			25.01	1.817.983.000

Sumber : PT. Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

Tabel 5.11
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Realisasi Blaya Overhead Pabrik
1994

Blaya Overhead Pabrik	Variabel	Tetap	Jumlah
Buruh tak langsung	8.567.840	-	8.567.840
Tenaga penyetia/pengawas	-	396.449.952	396.449.952
Premi kerja lembur	145.497.396	4.056.996	149.554.392
Tenaga lain-lain	5.125.500	58.009.812	63.135.312
Tunjangan	19.906.032	60.576.120	80.482.152
Traveling	58.000.852	7.706.796	65.707.649
Bahan Bakar	105.213.650	7.481.388	112.695.038
Bahan pembantu	214.810.020	87.770.160	302.580.180
Packing	538.284.636	34.886.544	573.171.180
Pemeliharaan	674.831.256	69.673.764	744.505.020
Pengapalan	30.859.200	5.559.852	36.419.052
Penyusutan Mesin	-	1.993.668.972	1.993.668.972
Penyusutan Gedung	-	309.296.280	309.296.280
Alokasi blaya	1.586.072.324	858.809.328	2.444.881.652
Jumlah	3.387.168.706	3.893.945.964	7.281.144.670

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

Tabel 5.12
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Laporan Pelaksanaan Biaya Bahan Baku
1994

Bulan	Anggaran Biaya Bahan Baku			Realisasi Biaya Bahan Baku			Penyimpangan		
	Log	M/R Glue	WBP+Melamin Glue	Log	M/R Glue	WBP+Melamin Glue	Log	M/R Glue	WBP+Melamin Glue
Januari	2.310.992.000	158.416.800	150.187.608	2.261.399.591	254.055.672	180.589.123	49.592.409	(66.638.872)	(10.401.515)
Februari	1.990.384.000	151.413.600	122.645.016	1.976.195.200	175.345.560	127.934.690	14.188.800	(23.931.960)	(5.289.674)
Maret	1.858.976.000	149.178.000	120.834.180	1.957.452.382	153.738.000	179.820.900	(98.476.382)	(4.560.000)	(58.986.720)
April	2.569.680.000	206.172.000	166.999.320	2.597.260.416	239.882.760	125.681.034	(22.580.416)	(33.710.760)	41.318.286
Mei	2.081.200.000	162.646.800	131.743.908	2.079.650.486	187.555.880	137.767.133	1.549.504	(24.908.880)	(6.023.225)
Juni	2.571.744.000	206.337.600	167.133.456	2.578.480.178	189.003.672	237.347.455	(6.746.176)	17.333.928	(70.213.999)
Juli	2.599.952.000	208.600.800	188.956.648	2.517.027.744	226.359.900	237.905.885	82.924.256	(17.759.100)	(68.939.037)
Agustus	2.540.440.000	203.826.000	170.057.060	2.479.331.712	175.921.200	247.760.466	61.108.288	27.904.800	(77.693.406)
September	2.702.120.000	216.798.000	175.606.380	2.676.074.016	198.254.180	210.200.580	26.045.984	18.543.840	(34.594.200)
Oktober	1.817.352.000	145.810.800	118.106.748	1.824.728.928	155.778.480	143.807.080	(7.376.928)	(9.967.680)	(25.700.332)
November	2.043.360.000	163.944.000	132.794.640	2.025.946.560	175.624.956	131.944.361	17.413.440	(11.680.956)	860.279
Desember	2.298.952.000	156.850.000	149.896.980	2.285.254.208	162.922.032	149.776.290	13.697.792	(8.071.232)	120.690
Jumlah	27.386.162.000	2.166.984.400	1.774.981.944	27.263.811.000	2.242.982.072	2.090.634.797	131.340.671	(137.446.872)	(316.662.863)

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis



Tabel 5.13
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Laporan Pelaksanaan Biaya Tenaga Kerja Langsung
1994

Bulan	Anggaran		Realisasi		Selisih Rp
	Unit Produksi m3	B. Upah langsung Rp	Unit produksi m3	B. Upah langsung Rp	
Januari	5.718	131.980.004	5.395,65	134.945.207	(2.985.203)
Pebruari	5.486	126.605.908	4.993,80	124.894.938	1.710.970
Maret	5.406	124.759.668	5.394,86	134.925.449	(10.165.781)
April	7.470	172.392.660	6.959,69	174.061.847	(1.669.187)
Mei	5.893	136.000.000	5.516,38	137.963.980	(1.963.980)
Juni	7.475	172.508.050	7.050,80	176.340.508	(3.832.458)
Juli	7.558	174.423.524	7.130,09	178.323.526	(3.900.002)
Agustus	7.685	177.354.430	6.945,79	173.714.208	3.640.222
September	7.855	181.277.690	7.409,38	185.308.594	(4.030.904)
Oktober	5.283	121.921.074	4.949,94	123.797.999	(1.876.925)
November	5.940	173.083.320	5.347,30	133.735.898	3.347.422
Desember	5.683	131.152.274	5.596,60	139.970.866	(8.818.592)
Jumlah	77.452	1.787.438.602	72.690,28	1.817.983.000	(30.544.418)

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

Tabel 5.14
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Laporan Pelaksanaan Biaya Overhead Pabrik
1994

Biaya Overhead Pabrik	Realisasi (Rp)	Anggaran (Rp)	Selisih (Rp)
Variabel :			
Buruh Tak langsung	8.567.840	8.284.668	(283.172)
Premi kerja lembur	145.497.396	143.077.716	(2.419.680)
Tenaga lain-lain	5.125.500	5.559.852	434.352
Tunjangan	19.906.032	19.774.524	(131.508)
Traveling	58.000.852	61.619.340	3.618.488
Bahan bakar	105.213.650	103.887.696	(1.325.954)
Bahan pembantu	214.810.020	216.218.388	1.408.368
Packing	538.284.636	540.736.272	2.451.636
Pemeliharaan	674.831.256	668.736.630	(6.094.626)
Pengapalan	30.859.200	29.666.100	(1.193.100)
Alokasi Biaya	1.586.072.324	1.583.450.232	(2.622.092)
Total BOP Variabel	3.387.168.706	3.381.011.418	(6.157.288)
Tetap :			
Tenaga pengawas/ penyelia	396.949.952	396.949.952	-
Premi kerja lembur	4.056.996	4.056.996	-
Tenaga lain-lain	58.009.812	58.009.812	-
Tunjangan	60.576.120	60.576.120	-
Traveling	7.706.796	7.706.796	-
Bahan bakar	7.481.388	7.481.388	-
Bahan pembantu	87.770.160	87.770.160	-
Packing	34.886.544	34.886.544	-
Pemeliharaan	69.673.764	69.673.764	-
Pengapalan	5.559.852	5.559.852	-
Penyusutan Mesin	1.993.668.972	1.993.668.972	-
Penyusutan Gedung	309.296.280	309.296.280	-
Alokasi biaya	2.487.881.652	2.487.881.652	-
Total BOP Tetap	3.893.945.964	3.893.945.964	-
Total Biaya Overhead Pabrik	7.281.114.670	7.274.957.382	(6.157.288)

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

5.3 Analisa Penyimpangan

5.3.1 Analisa Selisih Bahan

Pengendalian bahan meliputi perbandingan pelaksanaan yang sebenarnya dengan suatu tolak ukur yaitu prestasi pelaksanaan budget, dan melaksanakan tindak lanjut yang segera terhadap tendensi yang merugikan untuk melihat sejauh mana keberhasilan budget bahan dapat diketahui melalui analisa selisih bahan baku.

Ada dua macam selisih biaya bahan yaitu selisih harga bahan dan selisih pemakaian bahan. Untuk menghitung dua macam selisih ini perlu diketahui:

1. Jumlah fisik bahan baku yang sesungguhnya dipakai.
2. Harga sesungguhnya bahan baku persatuan.
3. Kuantitas bahan yang dipakai menurut budget.
4. Harga menurut budget persatuan.

Bagian produksi bertanggung jawab terhadap kuantitas bahan baku yang telah dipakai dalam suatu periode tertentu, yang dinilai berdasarkan harga satuan menurut budget. Berikut data yang diperlukan dalam menghitung selisih bahan pada bulan mei 1994.

Bahan baku	satuan	pemakaian		harga satuan	
		budget	aktual	budget	aktual
Log	m3	12.100	12.028	172.000	172.128
Mr Glue	kg	353.580	400.760	460	468
Melamine glue	kg	106.074	111.013	1242	1241

a) Analisa Selisih Harga Bahan

b) Analisa Selisih Kuantitas Bahan

Jenis bahan	kuantitas aktual	Harga budget per satuan	Harga aktual per satuan	Selisih harga per unit (5)-(4)	Selisih Harga bahan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(2)x(5)
Log	12.082	172.000	172.128	128	(1.546.016)
Mr Glue	400.760	460	468	8	(3.206.080)
Melamine wbp glue	111.013	1242	1241	1	111.013
Merugikan					(4.641.083)

Bahan jenis	Kuantitas aktual	Kuantitas budget	Selisih kuantitas (2)-(3)	Harga budget per unit	Selisih kuantitas bahan
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(4)x(5)
Log	12.082	12.100	18	172.000	3.096.000
Mr Glue	400.760	353.580	47.180	460	(21.702.800)
Melamine wbp glue	111.013	106.074	4.939	1.242	(6.134.238)
Jumlah selisih merugikan					(4.741.038)

Dari analisa selisih harga bahan di atas pada bulan Mei dapat ditarik kesimpulan bahwa selisih harga bahan adalah merugikan sebesar Rp 4.641.083,-. Bahan log

selisih merugikan Rp 1.546.016,- dan bahan MR Glue sebesar Rp 3.206.080,-. Untuk bahan lem yang dengan selisih menguntungkan Rp 111.013,-. Hal ini disebabkan harga aktual perunit lebih besar dari yang dianggarkan. Penyebab terjadinya selisih harga bahan yang merugikan disebabkan oleh perubahan harga pasar, pada kayu gelondongan, harga budget persatuan sebesar Rp 172.000,- sedangkan harga yang sebenarnya Rp 172.128,- ada selisih harga sebesar Rp 128,- yang merugikan. Demikian pula pada MR Glue harga yang telah direncanakan Rp 460,- perunit tapi kenyataannya adalah Rp 468,-. Namun hal ini tidak terjadi pada Melamine+ Wbp glue harga perunit yang direncanakan Rp 1242,- tetapi menurut hasil aktual adalah Rp 1241,- perunit, selisih menguntungkan sebesar Rp 1,-

Selisih kuantitas bahan yang merugikan sebesar Rp 27.837.038,- diakibatkan oleh pemakaian lem yang aktualnya lebih besar dari budgetnya. Selisih log yang menguntungkan sebesar Rp 3.096.000,- memperkecil kerugian bahan menjadi Rp 24.741.038,- selisih pemakaian bahan yang merugikan ini disebabkan karena penggunaan kuantitas bahan yang berbeda, untuk log kuantitas yang direncanakan 12.100 m³ pada kenyataannya kuantitas log hanya 12.082 m³ selisih kuantitas bahan log 18 m³ adalah menguntungkan. Kedua bahan lem baik MR glue maupun

Melamine+Wbp glue penggunaan bahan yang direncanakan kurang dari apa yang sebenarnya dipakai yakni, anggaran kuantitas Mr glue 353.580 kg dan 106.074 kg Melamine + Wbp glue , Pemakaian lem yang sebenarnya 400.760 kg untuk Mr glue dan 111.013 kg untuk Melamine+wbp glue. Selisih kuantitas ini dikarenakan juga oleh kurang pengawasan terhadap pemakaian bahan atau dengan kata lain karena pemborosan bahan.

5.3.2 Analisa selisih biaya tenaga kerja

Ada dua macam selisih biaya tenaga kerja yakni selisih efisiensi dan selisih tarif upah. Untuk menghitung selisih biaya tenaga kerja dibutuhkan data:

1. Jam kerja sesungguhnya
2. Tarif upah sesungguhnya
3. Jam kerja menurut budget
4. Tarif upah menurut budget

	Sebenarnya	Anggaran	Selisih
Unit produksi :	5.516,38	5.893	376,62
Upah langsung :			
Jam kerja :	38.885	40.000	1.115
Tarif upah :	Rp 3.548 ✓	Rp 3.400	Rp 148
Jumlah upah langsung (Rp)	137.963.980	136.000.000	1.963.980*

* (Tidak menguntungkan)

Untuk mengetahui lebih lanjut mengapa terjadi selisih yang tidak menguntungkan yakni :

a) Selisih efisiensi upah

$$= (\text{jam kerja yang sebenarnya} - \text{jam kerja menurut budget}) \times \text{tarif upah menurut budget}$$

$$= (38.885 - 40.000) \times \text{Rp } 3.400$$

$$= 1.115 \times \text{Rp. } 3.400$$

$$\text{Selisih efisiensi upah} = 3.791.000^*$$

b) Selisih tarif upah

$$= \text{jam kerja sebenarnya} \times (\text{tarif upah budget} - \text{tarif upah sebenarnya})$$

$$= 38.885 \times (3.400 - 3.548)$$

$$= 38.885 \times 148$$

$$\text{Selisih tarif upah} = 5.754.980 \text{ (merugikan)}$$

$$\text{Selisih upah langsung} = 1.963.980^*$$

Pada selisih efisiensi hasilnya menguntungkan. Hal ini karena tingkat jam kerja sesungguhnya yang kurang 1.115 jam daripada jam menurut budget sebesar 40.000 jam. Kapasitas normal adalah 40.000 jam sedang yang bisa dicapai hanya 38.885 jam. Selisih menguntungkan ini kemungkinan disebabkan efisiensi kerja yang baik. Untuk lebih jelasnya sebab yang menguntungkan atau merugikan harus lebih jauh ditinjau dan diantisipasi secepatnya.

Pada selisih efisiensi hasilnya menguntungkan sebesar Rp 3.791.000,-,- Untuk selisih tarif upah selisih yang terjadi merugikan sebesar Rp 5.754.980,- disebabkan karena tarif upah yang direncanakan Rp 3.400,- kenyataan yang terjadi Rp 3.548,- jadi jumlah selisih upah langsung Rp 1.963.980,- karena kurangnya pengawasan jam kerja sering terjadi manipulasi artinya pengendalian melalui kartu hadir dan kartu kerja tidak terkontrol dengan baik.

Dasar yang paling kuat untuk pengendalian biaya tenaga kerja yang efektif adalah pengembangan dan pemeliharaan sikap kerja sama di antara karyawan dan manajemen. Pada prinsipnya, keberhasilan pengendalian akan bergantung pada suatu sistem upah yang layak dan standar kualitatif dan kuantitatif yang efektif.

Tujuan utama pengawasan biaya tenaga kerja yaitu supaya dicapai efisiensi tenaga kerja, termasuk didalamnya masalah penentuan tingkat kompensasi yang memadai, menjaga agar kualitas produk yang dihasilkan memenuhi standar kualitas dan dapat dicapainya volume produksi secara optimal.

Prosedur perhitungan upah yang dilakukan oleh perusahaan ini adalah pada bagian produksi. Setiap minggu membuat laporan tentang jadwal pertukaran shift dan

lembur setiap buruh dan menyerahkan pada bagian akuntansi, demikian juga dengan perhitungan gaji dan upah buruh baik tenaga kerja langsung maupun tidak langsung yang meliputi :

- Gaji pokok
- Lembur
- over time
- Tunjangan kesehatan
- Tunjangan perumahan
- Tunjangan hari raya
- Bonus
- Insentif

Dalam menghitung besarnya upah, informasi yang diperoleh bagian produksi melalui kartu hadir dan kartu jam kerja serta jam kerja lembur karyawan. Dan akhirnya oleh bagian akuntansi mengkalkulasi besarnya biaya tenaga kerja dalam laporan biaya produksi.

5.3.3 Analisa Biaya Overhead Pabrik

Biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dibebankan berdasarkan biaya sesungguhnya. Di dalam menghitung selisih biaya overhead pabrik, dibandingkan antara biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan biaya

overhead pabrik dibebankan, apabila biaya sesungguhnya lebih besar dibanding biaya yang dibebankan disebut biaya selisih biaya overhead pabrik dibebankan lebih kecil atau disebut *under-applied factory overhead* yang sifatnya tidak menguntungkan, sebaliknya apabila biaya sesungguhnya lebih kecil dibanding biaya dibebankan disebut selisih biaya overhead pabrik dibebankan lebih besar atau disebut *overapplied factory overhead* yang sifatnya menguntungkan.

Berikut perhitungan biaya overhead pabrik. Pada tabel 5.15 terlihat perbandingan antara overhead pabrik yang sebenarnya dan yang dianggarkan. Untuk bulan Mei 1994, pada kapasitas 38.885 jam = 97 % dari kapasitas normal. Sifat selisih adalah merugikan. Untuk mengetahui sebabnya, dapat kita lihat melalui perhitungan berikut ini :

BOP	Budget	Volume jam kerja langsung	Tarif BOP/jam kerja langsung
Tetap	Rp 315.166.256	40.000	Rp 7.879,156
Variabel	Rp 281.501.600	40.000	Rp 7.037,540
Jumlah	Rp 596.667.856	40.000	Rp 14.916.696

Selisih pengeluaran/budget



Selisih pengeluaran/budget

Biaya overhead pabrik yang sebenarnya	Rp. 592.627.777
Dikurangi : biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan	Rp 315.166.256
Biaya overhead variabel yang sebenarnya	<u>Rp 277.460.521</u>
Biaya overhead variabel yang dibebankan	
38.885 x Rp 7.037,54,-	Rp 273.654.668
Variabel pengeluaran merugikan	<u>Rp 3.805.853*</u>
Selisih Kapasitas	
Penyisihan anggaran (kapasitas yang digunakan)	Rp 588.820.924
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	
38.885 x Rp. 14.916,696,-	<u>Rp 580.035.724</u>
Varians kapasitas yang menganggur * merugikan	Rp 8.785.200*

Dalam menganalisis kelebihan atau kekurangan pengendalian biaya overhead pabrik diperhitungkan dua jenis varians:

1. Varians pengeluaran (spending variance) yaitu penyimpangan yang terjadi karena faktor anggaran ; Pada perusahaan PT Wapoga Mutiara Timber varians pengeluaran sebesar Rp 3.805.853 merupakan selisih antara overhead pabrik yang sebenarnya dan penyisihan anggaran yang ditaksir untuk pemakaian kapasitas, yaitu kegiatan yang sebenarnya dari 38.885 jam kerja buruh

langsung yang dipergunakan. Selisih yang merugikan ini disebabkan oleh angka realisasi biaya yang terlalu tinggi di atas anggaran antara lain biaya pemeliharaan sebesar Rp 2.110.067 , juga alokasi biaya Rp 929.274,- diatas anggaran yang besarnya Rp 128.160.503,- Jumlah selisih menguntungkan hanya sebesar Rp 330.833 yakni elemen biaya bahan bakar dan bahan pembantu. Selisih me-rugikan sebesar Rp 4.136.686,- untuk biaya variabel

2. Kapasitas yang menganggur. Pada perusahaan ini tarif yang dipakai untuk pembebanan biaya overhead aprik adalah Rp 14.916,696,- perjam kerja buruh langsung, yang didasarkan pada 40.000 jam kerja pada kapaistas normal, akan tetapi, jam kerja yang digunakan selama periode yang bersangkutan hanya mencapai 38.885 jam; sehingga kapasitas yang tidak dimanfaatkan adalah 1.115 jam kerja buruh langsung. Kapasitas yang dicapai hanya 97 % (38.885 : 40.000) dari kapasitas normal. Varians kapasitas yang menganggur Rp 8.785.200,- timbul karena 1.115 jam kerja tidak digunakan sebaik mungkin, jadi jumlah selisih biaya overhead adalah Rp 12.691.053,-



Tabel 5.15
PT. WAPOGA MUTIARA TIMBER
Perbandingan Antara Overhead Pabrik Yang Sebenarnya
Dengan Yang Dianggarkan Bulan Mei 1994
Kapasitas 38.850 Jam : 97 % Dari Kapasitas Normal

Biaya overhead pabrik	Realisasi Rp	Anggaran Rp	Unfavorable Rp	Favorable Rp
Biaya overhead variabel :				
Tenaga kerja tak langsung	672.320	670.540	1.780	-
Premi kerja lembur	11.690.645	11.580.353	110.292	-
Tenaga kerja lain-lain	452.125	450.000	2.125	-
Tunjangan	1.658.836	1.600.500	58.336	-
Travelling	4.750.071	4.987.315	-	237.244
Bahan bakar	8.314.821	8.408.410	-	93.589
Bahan pembantu	44.273.553	43.765.900	507.653	-
Packing	17.900.835	17.504.176	396.659	-
Pemeliharaan	56.235.938	54.125.871	2.110.067	-
Pengapalan	2.421.600	2.401.100	20.500	-
Alokasi biaya	129.089.777	128.160.503	929.274	-
Total Biaya Overhead Variabel	277.460.521	273.654.668	4.136.686	330.833
Biaya Overhead Tetap				
Tenaga penyelia/pengawas	32.087.668	32.087.668	-	-
Premi kerja lembur	328.363	328.363	-	-
Tenaga kerja lain-lain	4.695.174	4.695.174	-	-
Tunjangan	4.902.880	4.902.880	-	-
Bahan pembantu	2.823.630	2.823.630	-	-
Travelling	623.769	623.769	-	-
Bahan bakar	605.525	605.525	-	-
Packing	7.103.897	7.103.897	-	-
Pemeliharaan	5.639.220	5.639.220	-	-
Pengapalan	450.000	450.000	-	-
Penyusutan Mesin	161.362.582	161.362.582	-	-
Penyusutan Gedung	25.033.668	25.033.668	-	-
Alokasi biaya	69.509.880	69.509.880	-	-
Total Biaya Overhead Tetap	315.166.256	315.166.256	-	-
Total Biaya Overhead Pabrik	592.626.777	588.820.924	4.136.686	330.833
Selisih			3.805.853	

Sumber : PT Wapoga Mutiara Timber
 Diolah oleh penulis

BAB VI

P E N U T U P

6.1 Kesimpulan

Dari keseluruhan pembahasan tentang anggaran sebagai alat bagi manajemen dalam pengendalian biaya produksi pada PT. Wapoga Mutiara Timber, maka penulis memberikan suatu kesimpulan sebagai berikut:

1. Anggaran adalah suatu perencanaan keuangan yang terpadu dalam suatu periode tertentu yang berfungsi sebagai alat manajemen dalam perencanaan dan pengendalian biaya.
2. PT. Wapoga Mutiara Timber tidak mengoptimalkan anggaran dalam perencanaan dan pengendalian biaya, pemakaian bahan lem (MR Glue dan Wbp Glue+Melamine Glue) tinggi yang tidak sesuai dengan rencana, kerusakan mesin yang kerap kali terjadi sehingga banyak jam kerja yang menganggur. Akibatnya terjadi Varians yang merugikan pada biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.
3. Untuk membuat budget menjadi efektif perlu ditempuh langkah-langkah sebagai berikut : mempunyai komitmen yang tinggi, menggabungkan semua rencana, melaksanakan prosedur secara terinci dan menganalisis penyimpangan yang ada

6.2 Saran-saran

Melihat betapa pentingnya anggaran dalam fungsinya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya produksi, PT. Wapoga Mutiara Timber maka penulis menyarankan bahwa:

1. Agar Anggaran dapat berjalan dengan baik maka perusahaan harus mempunyai komitmen yang tinggi terhadap budget untuk mencapai target yang diinginkan.
2. Hubungan timbal balik antara jenjang manajemen harus terkoordinasi dan terpadu.
3. Terciptanya kedisiplinan dan kerjasama untuk mengoptimalkan budget yang telah disusun dan mengantisipasi penyimpangan-penyimpangan yang ada dengan tepat dan pihak yang bertanggung jawab.

DAFTAR PUSTAKA

- Adhikoesoemah, R Soemita. Budget Perusahaan, Penerbit Sinar Baru, Bandung, 1983.
- Garrison, Ray. Managerial Accounting, Concepts for Planning, Control, Decision Making, Fourth Edition, Business Publications-INC, Plano, Texas, 1982.
- Hartanto, D. Akuntansi Untuk Usahawan, Cetakan ketiga, Lembaga Penerbit Universitas Indonesia, Jakarta, 1989.
- Heitger, E Lester and Matulich, Serge. Managerial Accounting, Second Edition, Mc Grew-Hill Book Company, New York, 1986
- Horngren, Charles T and Foster, George. Cost Accounting Managerial Emphasis, Fifth Edition, Prentice Hall International Editions, 1982.
- Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok Dan Pengendalian Biaya, Edisi ke-5, Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Bandung, 1992.
- Simon, Harry and Smith, M Jay. Intermediate Accounting: Comprehensive Volume, Cincinnati West Chicago: South Western Publishing Co. New Rochelle, New York, 1978.
- Supriyono, R.A. Akuntansi Manajemen I, Konsep Dasep Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan, Edisi ke-2, Buku I, Penerbit BPFE-Yogyakarta, 1992.
- Usry, Milton F. and Matz, Adolf. Cost Accounting, Planning And Control, Terjemahan oleh Herman Wibowo, Akuntansi Biaya, Perencanaan dan Pengendalian Biaya, Edisi ke-9, Jilid I, Penerbit Erlangga Jakarta, 1992.
- Wels, Glenn A. Budgeting, Terjemahan oleh Robinson Tarigan dan Djorban Wahid, Penyusunan Budget Perencanaan dan Pengendalian Laba, Jilid I, Erlangga, Jakarta, 1983.
- Wilson, James D and Campbell, John B. Controllershhip, terjemahan oleh Gunawan Hutaaruk, Tugas Akuntan Manajemen, Edisi ke-3, Penerbit Erlangga Jakarta, 1991.