



ANALISIS ANGGARAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI
ALAT PENGENDALIAN BAGI MANAJEMEN PADA
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)
PKS LUWU - UNIT 1, BURAU LUWU UTARA



PERPUSTAKAAN PUSAT UNIV. HASANUDDIN	
Tgl. Terima	19-2-2002
Asal	Fak. Ekonomi
Ban.	1 eks
Hari	Hadiah
No. Invent.	020019. 032
No. Kls.	13554

Oleh :

MASRAWATI
A 311 96 068

FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2001



**ANALISIS ANGGARAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI
ALAT PENGENDALIAN BAGI MANAJEMEN PADA
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)
PKS LUWU – UNIT 1, BURAU LUWU UTARA**

**M A S R A W A T I
A 311 96 068**


Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi
Syarat Guna Mencapai Gelar
Sarjana Ekonomi Jurusan akuntansi
Pada Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Makassar

Disetujui Oleh :

Pembimbing I


Drs. Amiruddin, M.Si., Ak.

Pembimbing II


Dra. Haliah, M.Si.



**ANALISIS ANGGARAN BIAYA SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BAGI
MANAJEMEN PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO) PKS
LUWU- UNIT 1, BURAU LUWU UTARA**

OLEH:
MASRAWATI
A311 96 068

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 05 DESEMBER 2001

TIM PENGUJI

<u>Nama Penguji</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1. Drs. Mansyur Sain, DESS, Ak.	(Ketua, FE-UH)	1. 
2. Drs. M. Ashari, Ak.	(Sekretaris, FE-UH)	2. 
3. Dra. Hj. St. Aftamari, M.Fin, Ak.	(Anggota, FE-UH)	3. 

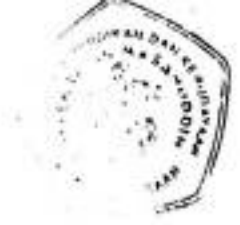
DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
K e t u a


Drs. M. Natsir Kadfir, M.Si., Ak

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Unhas
K e t u a


Drs. Mansyur Sain, DESS., Ak



KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmanirrahim

Alhamdulillah, inilah rasa kesyukuran yang paling puncak penulis ucapkan atas selesainya penulisan skripsi ini, dan menjadi pegangan bahwa sebesar apapun usaha ini, tidak akan berakhir apa-apa tanpa ridha Allah Rabbul Alamin Yang Maha Pemurah dan Maha Sempurna.

Penulis menyadari kekurangan-kekurangan yang mungkin ditemui dalam skripsi ini, dengan segala kerendahan hati penulis mengharapkan saran-saran yang dapat memberikan dukungan dalam penyempurnaan skripsi ini.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang tulus dan ikhlas kepada yang terhormat :

1. Bapak Amiruddin, SE, M.Si, Ak. dan Ibu Haliah, SE, M.Si., selaku Pembimbing I dan Pembimbing II yang telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk memberikan arahan kepada penulis hingga penulisan skripsi ini selesai.
2. Bapak Dekan, Bapak dan Ibu Dosen, serta semua staf dan karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
3. Bapak Pimpinan dan Karyawan PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu- Unit 1 di Kabupaten Luwu Utara yang bersedia menerima penulis mengadakan penelitian dan memberikan data, informasi yang berkaitan dengan pembahasan skripsi ini, khususnya *Bapak Asep, Ibu Erika dan Ibu Milda.*



4. Teristimewa penulis mengucapkan terima kasih dan sembah sujud kepada orang tua penulis atas kasih sayang dan cintanya membesarkan, mendidik dan memberikan dorongan dengan penuh kesabaran, bantuan materil dan doa restunya yang tidak akan pernah dapat terbayar dengan balasan setimpal hingga akhir hayat. Tak lupa kepada *Adik Suhamdan*, atas doa, dorongan dan perhatiannya selama ini, serta kepada seluruh keluarga yang tiada henti-hentinya berdoa dan memberikan perhatiannya kepada penulis.

Pada kesempatan ini, secara khusus penulis ingin pula mengucapkan terima kasih kepada teman, sahabat dan guru yang telah memberikan buah pikiran, gagasan dan inspirasi serta dorongan :

1. Bapak Amin Hamzah dan Ibu Zulaiha Maujud serta Kak Asmin Amin, Kak Asni Amin, Kak Asti Amin dan Adik Asti Amin atas doa, dorongan dan perhatiannya selama ini.
2. I Wayan Artadana, SE, Ak. dan Nurbaya, SE, Ak. atas bantuannya yang sangat berarti bagi penulis.
3. Buat saudara – saudaraku di Ramsis : *Fai, Yani, Yuli, Kak Jane, Kak Cece, Kak Anti, Kak Ujje, Kak Jun, Kak Rini, Yuyun, Mira, Rahma, Ani, Anda, Helmi*, dan lain-lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, yang selama ini memberikan dorongan dan saran.
4. Buat sahabat-sahabatku tersayang *Icha, Yenni, Emi, Sita, Nur, Aidin, Andik*, atas doa, saran dan bantuannya.



5. Buat Kakak- kakak di Racana Putra-Putri Hasanuddin atas doa, bantuan dan sarannya selama ini.
6. Segenap rekan-rekan di Jurusan Akuntansi, khususnya Angkatan '96 : *Maryam, Wiya, Tati, Eri, Jum, Uti, Ode, Adit, Kuchu, Mas Irwan, Ical, Salwa, Risma, Rini, Anti*, dan lain-lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu atas doa dan dorongannya.

Semoga Allah SWT membalas semua kebaikan yang telah mereka berikan selama ini. Semoga skripsi ini bermanfaat khususnya bagi penulis dan menambah pengetahuan bagi yang membacanya.

Makassar, Desember 2001

Penulis



DAFTAR ISI

	<i>Halaman</i>
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR SKEMA	viii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Pokok Masalah.....	3
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penulisan.....	3
BAB II METODOLOGI	
2.1 Daerah Penelitian	5
2.2 Metode Pengumpulan Data.....	5
2.3 Jenis dan Sumber Data.....	5
2.4 Metode Analisis.....	6
2.5 Sistematika Pembahasan.....	9
BAB III LANDASAN TEORI	
3.1 Pengertian Biaya.....	11
3.2 Klasifikasi Biaya.....	14

3.3	Pengertian Anggaran	18
3.4	Anggaran Biaya Produksi	23
3.5	Pengertian Pengendalian	26
3.6	Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya	33
3.7	Pengertian Analisis Penyimpangan	35
 BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN		
4.1	Sejarah Berdirinya PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit I, Burau	44
4.2	Struktur Organisasi	46
4.3	Penyusunan Anggaran Perusahaan	48
4.4	Proses Produksi.....	57
 BAB V ANALISIS ANGGARAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BAGI MANAJEMEN PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO) PKS LUWU – UNIT I, BURAU		
5.1	Anggaran Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu Unit 1, Burau	66
5.2	Analisis Anggaran Biaya Produksi	70
 BAB VI PENUTUP		
6.1	Kesimpulan.....	87
6.2	Saran-Saran.....	88
DAFTAR PUSTAKA.....		89

DAFTAR TABEL

<i>Tabel</i>		<i>Halaman</i>
IV.1.	Rincian Anggaran Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000.....	52
IV.2.	Volume Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000.....	56
IV.3.	Pembagian Fraksi Derajat Kematangan TBS	59
V.1.	Klasifikasi Anggaran Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000.....	67
V.2.	Perbandingan Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu - Unit 1, Burau. Tahun 2000	71
V.3.	Anggaran dan Realisasi Bahan Baku PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000.....	73
V.4.	Perhitungan Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000	78
V.5.	Perbandingan Anggaran dan Realisasi Biaya Overhead Pabrik PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000	93



DAFTAR SKEMA

<i>Skema</i>	<i>Halaman</i>
III.1. Skema Sistem Pengendalian Manajemen.....	31
IV.1 Struktur Organisasi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau. Tahun 2000	47

BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Masalah

Suatu perusahaan dalam beroperasi dilandasi oleh tujuan untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan tersebut yakni melalui pertumbuhan dan profitabilitas hingga dengan tujuan tersebut para manajer dituntut kemampuannya dalam mengelola perusahaan secara menyeluruh agar perusahaan dapat tumbuh dan berkembang.

Untuk mencapai laba yang optimal, biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan harus dapat dikendalikan sehingga penggunaannya dapat seefisien mungkin. Hal ini disebabkan sumber-sumber ekonomi yang dimiliki perusahaan terbatas. Dengan demikian diperlukan usaha yang formal berupa anggaran sebagai dasar pengendalian biaya dalam operasi perusahaan.

Seluruh aktivitas perusahaan pada setiap bagian dinyatakan atau dinilai dalam ukuran moneter. Hal tersebut menunjukkan alokasi dana yang harus dikonsumsi oleh setiap aktivitas perusahaan dengan unit-unitnya jika ingin memperoleh laba yang telah direncanakan. Apa yang tertuang dalam anggaran menjadi alat ukur tingkat efisiensi dan efektifitas pada setiap bagian perusahaan.

Menurut R.A. Supriyono dalam bukunya *Akuntansi Manajemen 3*; proses pengendalian manajemen mengemukakan bahwa :

“anggaran adalah suatu rencana terinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, yang biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun”¹

R.A. Supriyono, *Akuntansi Manajemen 3 : Proses Pengendalian Manajemen*, Edisi Ketiga, Yogyakarta : Bagian Penerbitan STIE-YPKN, 1991 hal.90.



Hal ini berarti anggaran merupakan gambaran rencana kegiatan dalam suatu periode tertentu yang dinyatakan dalam bentuk nilai uang. Didalam perusahaan industri, perencanaan biaya produksi memegang peranan penting untuk mengetahui sejauh mana tujuan perusahaan dapat dicapai. Perencanaan biaya produksi dinyatakan secara kuantitatif mengenai jumlah biaya yang dikeluarkan dalam suatu periode tertentu yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Pengendalian terhadap biaya produksi sangat penting karena akan berpengaruh terhadap besarnya laba yang akan diperoleh. Oleh karena itu, anggaran biaya produksi sangat penting bagi pimpinan perusahaan dalam melakukan koordinasi bagi jalannya produksi dan mempermudah melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap biaya-biaya produksi yang dikeluarkan. Penyimpangan antara yang dianggarkan dengan realisasi akan dianalisis untuk mengetahui penyebab penyimpangan tersebut dan tindakan koreksi apa yang akan dilakukan.

Untuk itu, analisis biaya produksi perlu dilakukan untuk mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi, yaitu dengan membandingkan antara biaya yang dianggarkan dengan realisasi biaya produksi yang terjadi, sehingga tingkat efisiensi biaya dapat diketahui perusahaan.

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) PKS Unit-I, Burau sebagai salah satu perusahaan industri yang bertujuan mencari laba, juga perlu melakukan pengendalian terhadap biaya produksi yang dikeluarkan. Biaya produksi merupakan elemen biaya yang terbesar sehingga perlu dikendalikan agar efisiensi biaya dan tujuan perusahaan dapat terwujud. Oleh karena itu diperlukan analisis terhadap penyimpangan antara biaya produksi yang telah dianggarkan dengan realisasinya.

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) PKS melakukan pengendalian dengan menyusun anggaran biaya produksi, namun belum melakukan analisis selisih antara biaya produksi yang dianggarkan dan realisasi biaya produksi tersebut. Hal ini perlu dilakukan untuk mengetahui penyebab penyimpangan/selisih yang terjadi dan tindakan koreksi apa yang akan dilakukan terhadap penyimpangan tersebut.

Bertitik tolak dari hal tersebut di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan memilih judul “ Analisis Anggaran Biaya Produksi Sebagai Alat Pengendalian Bagi Manajemen Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) PKS Unit-I Burau, Luwu Utara.

2. Pokok Masalah

Dalam penelitian ini yang menjadi masalah pokok adalah perusahaan tidak melakukan analisis atas selisih antara biaya produksi yang dianggarkan dengan realisasinya, belum menunjukkan unsur-unsur penyebab terjadinya selisih dan belum menunjukkan bagian mana yang bertanggung jawab atas selisih tersebut.

3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan

Tujuan dari penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut :

- a. Untuk menunjukkan selisih antara biaya produksi yang dianggarkan dengan realisasinya.
- b. Untuk menunjukkan unsur-unsur penyebab terjadinya selisih tersebut.
- c. Untuk menunjukkan bagian mana yang bertanggungjawab atas selisih tersebut.

Kegunaan dari penulisan skripsi ini adalah :

- a. Bagi pihak perusahaan, sebagai sumbangan pemikiran tentang teknis pengendalian anggaran yang lebih baik agar memperkecil kemungkinan terjadinya penyimpangan.
- b. Sebagai bahan informasi untuk menambah pengetahuan serta bahan referensi bagi pihak lain.

3

3



BAB II

METODOLOGI

2.1. Daerah Penelitian.

Penelitian dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) PKS Unit-I Burau yang berlokasi di Kecamatan Burau Kabupaten Luwu Utara.

2.2. Metode Pengumpulan Data.

Untuk memperoleh data dalam penulisan skripsi ini, penulis menggunakan metode pengumpulan data sebagai berikut :

2.1.1. Tinjauan Kepustakaan (library research)

Yaitu mempelajari literatur yang berhubungan dengan masalah yang penulis bahas untuk memperoleh kerangka teori yang digunakan sebagai dasar pembahasan masalah.

2.1.2. Penelitian Lapangan (field research)

Yaitu melakukan observasi langsung terhadap perusahaan yang bersangkutan sebagai obyek penelitian.

2.3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang diperlukan dalam melakukan penelitian ini adalah :

1. Data kuantitatif

Jenis data ini berupa angka-angka, misalnya data berupa rincian biaya produksi dan realisasinya.

2. Data kualitatif

Data ini berupa penjelasan kegiatan yang dilakukan, sistem dan prosedur akuntansi yang diterapkan.

Adapun sumber data yang dikumpulkan, dapat bersifat :

1. Data primer

Merupakan data yang diperoleh dari hasil observasi langsung terhadap obyek penelitian dan hasil wawancara dengan pihak-pihak perusahaan.

2. Data sekunder

Merupakan data yang diperoleh dari dokumen tertulis yang berhubungan dengan penulisan skripsi ini.

2.4. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam pembahasan permasalahan-permasalahan tersebut adalah dengan menggunakan metode analisis selisih (*variance analysis*). Yakni menganalisis selisih (penyimpangan) antara biaya produksi yang dianggarkan dengan realisasinya, untuk mengetahui faktor-faktor penyebab penyimpangan yang terjadi.

Analisis terhadap selisih biaya produksi dilakukan seperti berikut ini :

Analisis selisih bahan baku

1. Selisih Harga Bahan Baku (SHBB)

$$SHBB = KS (HS - Hst)$$

2. Selisih Kuantitas Bahan Baku (SKBB)

$$SKBB = Hst (KS - Kst)$$

Analisis selisih biaya tenaga kerja langsung

1. Selisih Tarif Upah (STU)

$$STU = JKS (TUS - TUst)$$

2. Selisih Efisiensi Upah (SEU)

$$SEU = TUst (JKS - JKst)$$

Analisis selisih biaya overhead pabrik

1. Model Empat Selisih

1.1. Selisih Pengeluaran (SP)

$$SP = BOPs - AFKs$$

$$= BOPs - [BTA + (Ks \times TV)]$$

1.2. Selisih Kapasitas (SK)

$$SK = AFKs - BOpb$$

$$= [BTA + (Kps \times TV)] - (Kps \times T)$$

1.3. Selisih Efisiensi Variabel (SEV)

$$SEV = TV (Kps - Kpst)$$

1.4. Selisih Efisiensi Tetap (SET)

$$SET = TT (Kps - Kpst)$$

Keterangan :

SHBB = Selisih harga bahan baku

HSt = Harga standar

HS = Harga sesungguhnya

KS = Kuantitas sesungguhnya

SKBB = Selisih kuantitas bahan baku

- KSt = Kuantitas standar
- STU = Selisih tarif upah
- JKS = Jam kerja sesungguhnya
- JKSt = Jam kerja standar
- TUS = Tarif upah sesungguhnya
- TUSt = Tarif upah standar
- SEU = Selisih efisiensi upah
- SBOP = Selisih biaya overhead pabrik
- Tst = Tarif total standar
- ST = Selisih terkendalikan
- ST_A = Biaya tetap yang dianggarkan
- BOPs = Biaya overhead pabrik sesungguhnya
- AFKst = Anggaran fleksibel pada kapasitas standar
- Kst = Kapasitas standar
- SI = Selisih terkendalikan
- TV = Tarif variabel
- SV = Selisih variabel
- SK = Selisih kapasitas
- SE = Selisih efisiensi
- SEV = Selisih efisiensi variabel
- SET = Selisih efisiensi tetap
- SP = Selisih pengeluaran
- TT = Tarif tetap

2.5. Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan terdiri dari 6 (enam) bab, dengan rincian sebagai

berikut :

- Bab I Pendahuluan
- Merupakan paparan mengenai latar belakang masalah, permasalahan serta tujuan dan kegunaan penelitian.
- Bab II Metodologi
- Mengemukakan tentang daerah penelitian, metode pengumpulan data, jenis dan sumber data, metode analisis dan sistematika pembahasan.
- Bab III Landasan teori
- Berisikan beberapa landasan ilmiah berupa teori atau konsep-konsep yang mendukung pembahasan masalah.
- Bab IV Gambaran umum perusahaan
- Menguraikan sejarah, perkembangan dan kondisi perusahaan hingga saat ini, proses pembentukan bagian-bagian organisasi serta uraian singkat tentang masing-masing fungsi tiap bagian yang ada dalam perusahaan dimana penelitian dilaksanakan.
- Bab V Pembahasan
- Membahas mengenai beberapa permasalahan yang berkaitan dengan anggaran biaya produksi serta realisasinya dan memberikan solusi terhadap permasalahan tersebut.

Bab ini berisikan beberapa kesimpulan dari seluruh paparan dan pembahasan bab-bab sebelumnya, disertai saran-asaran yang ditujukan bagi perusahaan.

BAB III

LANDASAN TEORI

3.1. Pengertian Biaya

Pencapaian suatu tujuan tertentu memerlukan pengorbanan. Besar kecilnya pengorbanan yang dilakukan tergantung dari tujuan yang akan dicapai, demikian pula bagi suatu perusahaan. Didalam proses produksinya, pengorbanan tersebut berupa faktor-faktor produksi yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa, nilai dari pengorbanan yang dilakukan dinamakan biaya.

Melihat begitu pentingnya konsep biaya bagi kehidupan dan pertumbuhan serta pengembangan perusahaan, maka diperlukan informasi biaya yang sistematis dan komparatif yang bermanfaat untuk perencanaan dan pengendalian biaya, penentuan harga pokok produk dan jasa yang dihasilkan perusahaan.

Masalah biaya merupakan hal penting, sehingga diperlukan pengertian yang secara jelas. Menurut Adolf Matz and Milton F. Usry dalam bukunya *Cost Accounting, Planning and Control*, mengemukakan :

" An exchange price, a forgoing, a sacrifice made to secure benefit, in financial accounting, the forgoing or sacrifice at date of acquisition is represented by a current or future diminution in cash or other asset ".²

Dari pernyataan di atas dikatakan bahwa biaya adalah suatu nilai tukar atau pengorbanan yang dilakukan untuk mendapatkan manfaat dan dinyatakan dengan pengurangan kas atau aktiva lainnya yang terjadi saat ini ataupun pada masa yang akan datang.

² Adolf Matz, and Milton F. Usry, *Cost Accounting : Planning and Control*, Eight Edition, South Wester Publishing Co. 1987, hal.14



Mulyadi dalam bukunya *Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*, mengemukakan bahwa :

“ Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu “. ³

Kedua pengertian di atas mengandung pengertian yang sama yaitu biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis, diukur dalam satuan uang, baik pengorbanan yang telah terjadi ataupun kemungkinan yang akan terjadi, dan biaya juga digunakan untuk mencapai tujuan tertentu.

Sedangkan dalam arti sempit, menurut Mulyadi dalam bukunya *Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*, adalah :

“ Biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan didalam usaha untuk memperoleh penghasilan, sedangkan harga pokok dapat pula disebut sebagai bagian dari harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya dengan realisasi pembelian “. ⁴

Dari pengertian tersebut, dapatlah diperoleh gambaran bahwa dalam melakukan perhitungan biaya diperlukan adanya ketelitian dan kecermatan, karena berkaitan erat dengan kalkulasi harga pokok, dimana harga pokok akan menentukan harga jual yang akhirnya akan mempunyai dampak terhadap tinggi rendahnya keuntungan yang akan diperoleh suatu perusahaan.

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, R.A. Supriyono dalam bukunya *Akuntansi Biaya : Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, memberikan definisi biaya, sebagai berikut :

³ Mulyadi, *Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*, Edisi Ketiga, Cetakan Kedua, Yogyakarta : BPFE – UGM, 1981, hal.3

⁴ *Ibid*, halaman 4.

“ Biaya (*expense*) adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenue*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan. “⁵

Pengertian biaya dalam arti *expense*, dapat dilihat dari definisi *expense* yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) sebagai berikut :

“ Beban (*expense*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal ”⁶

Sementara itu Ralph S. Polimeni, dalam bukunya *Cost Accounting : Concepts and Application for managerial Decision Making*, memberikan definisi biaya secara terperinci, yaitu :

“ *Cost is defined as the "value" of the sacrifice made to acquire goods or services, measured in dollar by reduction of assets or incurrance of liabilities at the time benefit are acquired. At the time acquisition, the cost incurred is for present or future benefit. When these benefits are utilities, the cost that has given a benefit and is now expired. Unexpired cost that can give benefits are classified as assets.* “⁷

Dari definisi di atas dapat dijelaskan bahwa biaya adalah nilai dari pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh barang atau jasa. Pengorbanan ini diukur dalam nilai uang (rupiah) dengan berkurangnya harta atau bertambahnya utang pada saat manfaat diperoleh. Biaya (*cost*) tersebut dapat langsung dimanfaatkan untuk memperoleh penghasilan dimasa yang akan datang. Biaya-biaya yang telah dimanfaatkan inilah yang disebut *expenses* atau biaya yang telah kadaluarsa (*expired cost*). Sedangkan biaya yang

⁵ R.A. Supriyono, *Akuntansi Biaya : Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, Edisi Kedua, Cetakan Keempat, (Yogyakarta: Penerbit BPFE-UGM, 1989), hal.16.

⁶ Ikatan Akuntansi Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan 1996*, PSAK No.1 (Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 1996), paragraf 70.

⁷ Ralph S. Polimeni, *Cost Accounting : Concepts and Application for Managerial Decision Making*, Second Edition, Mc Graw-Hill Book Company, 1986, hal.9.



belum dimanfaatkan untuk periode berjalan (*Unexpired cost*) disajikan di neraca sebagai harta, misalnya aktiva tetap.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa biaya harus mengandung empat unsur pokok yaitu: (1) biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, (2) diukur dalam satuan uang, (3) yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, (4) pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

3.2. Klasifikasi Biaya

Secara umum, jenis biaya yang timbul dan cara pengklasifikasiannya akan tergantung pada jenis organisasi yang bersangkutan serta kebutuhan manajemen terhadap informasi biaya. Informasi biaya dapat digunakan oleh manajemen untuk berbagai tujuan. Jika tujuan manajemen berbeda maka diperlukan cara pengklasifikasian biaya yang berbeda pula.

Sehubungan dengan hal tersebut, maka Matz dan Usry mengemukakan sebagai berikut :

" Cost classification are needed for the development of cost data that will aid management in achieving its objectives. These classifications are based on the relationship of cost to :

1. *The product*
2. *Volume of production*
3. *Manufacturing departments*
4. *An accounting period.*⁸

Sebagaimana yang dikemukakan terdahulu, bahwa jenis biaya yang timbul dan cara pengklasifikasiannya akan tergantung pada jenis organisasi yang bersangkutan. Dengan demikian dalam suatu perusahaan industri, biaya dapat diklasifikasikan menjadi dua golongan pokok, yakni :

⁸ Matz and Usry, Op.Cit., hal.18.

A. Biaya Produksi (*Manufacturing Cost*)

Biaya produksi meliputi semua biaya yang berhubungan dengan kegiatan/fungsi produksi yaitu biaya-biaya untuk mengolah bahan baku (*raw materials*) menjadi barang jadi (*finished goods*) yang siap untuk dijual. Yang dimaksud dengan kegiatan produksi adalah kegiatan untuk mengubah bentuk bahan menjadi produk jadi melalui penggunaan tenaga kerja dan fasilitas pabrik.

Ada tiga unsur utama yang terdapat dalam biaya produksi yaitu :

1. Bahan baku langsung (*direct materials*)

Bahan baku langsung adalah semua bahan yang dapat diidentifikasi secara langsung dengan produk jadi dalam suatu proses produksi. Harga pembelian (perolehan) bahan baku yang dipakai dalam proses pengolahan produk tersebut dinamakan biaya bahan baku. Bahan baku lain yang digunakan dalam mengolah barang jadi tersebut tetapi tidak dapat diidentifikasi pemakaiannya pada produk yang dihasilkan, atau nilainya relatif kecil sehingga tidak praktis diikuti jejaknya pada produk jadi, dinamakan bahan penolong atau bahan tidak langsung (*indirect materials*). Biaya bahan penolong diperlukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

2. Tenaga kerja langsung (*direct labor*)

Penggunaan tenaga kerja langsung di dalam pengolahan produk menimbulkan biaya tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi secara langsung terhadap produk jadi. Biaya tenaga kerja yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung terhadap produk jadi dinamakan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*) dan diperlukan

sebagai elemen overhead pabrik bersama-sama dengan bahan baku tidak langsung (*indirect material*) atau bahan penolong. Contoh biaya tenaga kerja tidak langsung adalah gaji satpam, gaji cleaning service dan gaji mandor.

3. *Overhead pabrik (factory overhead)*

Biaya overhead adalah semua biaya selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang berkaitan dengan proses produksi. Biaya overhead disebut juga biaya produksi tidak langsung, karena jenis biaya ini tidak dapat dibebankan secara langsung kepada produk tertentu.

Charles T. Horngren membagi biaya overhead pabrik kedalam dua sub kelompok, yaitu :

" Two subclassification of factory overhead are :

- a. *variable factory overhead. Examples are power supplies, and most indirect labor. Whether the cost of a specific subcategory of indirect labor is variable or fixed depends on its behavior pattern in a given company.*
- b. *Fixed factory overhead. Examples are rent, insurance, property taxes, depreciation and supervisory salaries. "*⁹

Dengan demikian, dalam suatu kegiatan produksi, yang merupakan biaya produksi adalah jumlah dari biaya bahan baku (*direct materials*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) dan biaya overhead pabrik (*factory overhead*).

Gabungan biaya tenaga kerja langsung dengan biaya bahan baku dikelompokkan sebagai biaya utama (*Prime cost*). Sedangkan gabungan biaya overhead dengan biaya tenaga kerja langsung dikelompokkan sebagai biaya konveksi (*Conversion cost*). Istilah ini merupakan kenyataan bahwa biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead dikeluarkan dalam rangka mengubah bahan baku menjadi produk jadi.

⁹ Charles T. Horngren, *Cost Accounting A Managerial Emphasis*, Fifth Edition, Prentice-Hall International, 1982, hal.27.



B. Biaya non produksi (*Nonmanufacturing costs*)

Umumnya, biaya non produksi disub-klasifikasikan kedalam dua kategori, yaitu :

(1) biaya pemasaran, (2) biaya administrasi dan umum.

(1) Biaya pemasaran

Biaya pemasaran meliputi seluruh biaya yang diperlukan dalam rangka melaksanakan kegiatan pemasaran, yaitu kegiatan untuk menjual barang atau jasa kepada para konsumen. Contohnya adalah biaya promosi, biaya pengiriman biaya komisi dan gaji bagian penjualan.

(2) Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum meliputi seluruh biaya dalam rangka melaksanakan fungsi administrasi dan umum. Biaya ini meliputi biaya perencanaan, biaya penentuan strategi dan kebijakan.

Dalam hubungannya dengan perencanaan dan pengendalian, biaya diklasifikasikan kedalam biaya variabel dan biaya tetap serta biaya yang dapat dikendalikan dan biaya yang tidak dapat dikendalikan.

1. Biaya variabel dan biaya tetap (*variable costs and fixed costs*)

Biaya variabel adalah biaya yang secara total ikut berubah secara proporsional dengan perubahan volume, baik volume produksi maupun volume penjualan, misalnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya tetap adalah biaya yang secara total tidak ikut berubah dengan perubahan volume. Misalnya biaya penyusutan aktiva tetap, biaya sewa dan gaji supervisor.

2. Biaya yang dapat dikendalikan (*controlable costs*) dan biaya yang tidak dapat dikendalikan (*uncontrolable costs*).

Biaya yang dapat dikendalikan adalah biaya yang besar kecilnya langsung dipengaruhi atau dikendalikan oleh unit manajer tertentu dalam suatu periode tertentu. Sebaliknya biaya yang tidak dapat dikendalikan adalah biaya yang diluar kekuasaan manajer sehingga sulit untuk dikendalikan. Umumnya biaya variabel adalah biaya yang dapat dikendalikan dan sebaliknya biaya tetap yang tidak dapat dikendalikan.

3.3. Pengertian Anggaran

Anggaran adalah suatu ungkapan kuantitatif yang formal mengenai perencanaan dan sekaligus sebagai alat koordinasi dan alat pengendalian manajemen. Dengan demikian, anggaran dapat diartikan sebagai rencana kegiatan perusahaan untuk suatu periode tertentu dimasa yang akan datang yang dinyatakan dalam satuan moneter. Jadi anggaran berhubungan masalah keuangan yang akan terjadi dimasa yang akan datang.

Dalam setiap anggaran dapat dilihat perkiraan angka-angka mengenai pendapatan dan pengeluaran yang masing-masing disusun menurut jenisnya secara sistematis. Jumlah pendapatan dan pengeluaran yang diharapkan dapat tercapai dalam anggaran tersebut pada hakekatnya menggambarkan kegiatan-kegiatan yang akan dilaksanakan oleh organisasi yang menyusun anggaran.

Untuk lebih jelasnya Ray H. Garison dalam bukunya *Managerial Accounting*, mengemukakan bahwa :

*" A budget is a detailed plan outlining the acquisition and use of financial and other resources over some given time period. It represents a plan for the future expressed in formal quantitative terms. "*¹⁰

Definisi di atas memberikan suatu pemahaman bahwa anggaran merupakan suatu perencanaan yang mendetail yang menunjukkan bagaimana sumberdaya akan diperoleh dan digunakan selama jangka waktu tertentu dan dinyatakan dalam kuantitatif. Anggaran merupakan alat perencanaan sekaligus sebagai alat pengendalian yang dibutuhkan oleh pimpinan perusahaan. Intisari yang dapat kita peroleh dari pengertian di atas adalah :

1. Anggaran tersebut harus bersifat formal artinya anggaran itu disusun dengan sengaja dan sungguh-sungguh dalam bentuk tertulis.
2. Anggaran disusun secara sistematis, artinya disusun secara berurut dan berdasarkan pada suatu logika beberapa asumsi tertentu oleh seorang manajer.
3. Anggaran merupakan satu hasil pengambilan keputusan yang berdasarkan pada beberapa asumsi tertentu oleh seorang manajer.
4. Dalam anggaran yang merupakan hasil keputusan merupakan pelaksanaan fungsi manajer dari segi perencanaan, koordinasi dan pengawasan atau pengendalian.

Dengan demikian, suatu anggaran harus mencakup karakteristik yang bersifat formal, sistematis, hasil keputusan manajer, berfungsi sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengendalian.

Lebih lanjut lagi M. Munandar dalam bukunya *Budgeting : Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*, mengemukakan bahwa :

¹⁰ Ray H. Garrison, *Managerial Accounting : Concept for Planning Control and Decision Making*, Fifth Edition, Business Publications, Inc. 1988, hal.321.

“ Yang dimaksud dengan *Business Budget* atau anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu tertentu yang akan datang. “¹¹

Dari pengertian di atas, budget mempunyai 4 (empat) unsur, yaitu :

1. Rencana ialah suatu penentuan terlebih dahulu tentang aktivitas atau kegiatan yang akan dilakukan diwaktu yang akan datang
2. Meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yaitu mencakup semua kegiatan yang dilakukan oleh semua bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.
3. Dinyatakan dalam unit moneter, yaitu unit (kesatuan) yang dapat diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan yang beraneka ragam.
4. Jangka waktu tertentu yang akan datang, yang menunjukkan bahwa anggaran berlaku untuk masa yang akan datang.

Selanjutnya, Amin Wdjaja Tunggal dalam bukunya *Dasar-dasar Budgeting*, mengemukakan bahwa :

“ Anggaran didefinisikan sebagai suatu rencana tindakan (*plan of action*) yang dinyatakan secara kuantitatif mengenai apa yang ingin dicapai oleh suatu organisasi perusahaan pada masa mendatang dalam hubungannya dengan pendapatan, arus kas, posisi keuangan dan rencana-rencana lainnya yang relevan dengan hal-hal tersebut. “¹²

Dari beberapa pengertian yang telah dikemukakan di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pada dasarnya anggaran adalah suatu rencana kegiatan perusahaan yang dinyatakan secara kuantitatif, misalnya dalam satuan uang, untuk jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Setelah kita mengetahui apa yang dimaksud dengan

¹¹ M. Munandar, *Budgeting : Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*, Edisi Pertama, Yogyakarta : BPFE, 1991, hal. 1.

¹² Amin Widjaja Tunggal, *Dasar-dasar Budgeting*, Cetakan Pertama, Jakarta : Rineke Cipta, 1995, hal. 1.

anggaran, selanjutnya akan diuraikan secara singkat fungsi anggaran bagi manajemen perusahaan.

Telah disinggung dalam beberapa definisi yang tersebut diatas, bahwa pengertian anggaran lebih banyak menekankan pada fungsi perencanaan, pengendalian dan koordinasi. Selain itu anggaran juga berfungsi sebagai alat komunikasi rencana kepada berbagai manager pusat pertanggungjawaban dan alat untuk memotivasi para manajer dalam mencapai tujuan perusahaan. Berikut ini akan dibahas masing-masing fungsi tersebut.

Dari segi perencanaan, anggaran dapat memberikan petunjuk, misalnya mengenai tingkat pengembalian investasi yang ingin dicapai dan berapa tingkat pertumbuhannya. Kemudian berapa jumlah yang harus diproduksi, jumlah bahan yang dibutuhkan, jumlah tenaga kerja dan jam kerjanya serta jumlah biaya yang dibutuhkan dalam rangka menjalankan operasi perusahaan dan strategi apa yang akan digunakan untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut.

Dari segi pengendalian, biaya-biaya yang tertuang didalam anggaran dapat diperbandingkan dengan realisasinya sehingga dapat diketahui berapa besar penyimpangan atau selisih yang timbul kemudian diikuti suatu analisis variance yang bertujuan untuk mencari penyebab terjadinya selisih. Dalam hal ini hasil analisis selisih tersebut digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi atau menilai prestasi yang dicapai dan sebagai umpan balik untuk tujuan perbaikan untuk masa yang akan datang. Dengan demikian manajemen atau pimpinan perusahaan maupun pihak-pihak yang berkepentingan didalam perusahaan dapat mengusahakan tindakan-tindakan koreksi yang dibutuhkan dan sekaligus dapat menilai sejauh mana hasil yang telah dicapai.

Dari segi koordinasi, anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja agar semua bagian yang terdapat di dalam perusahaan dapat saling menunjang dan bekerja sama dengan baik kearah pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

Dari segi motivasi, anggaran dapat berfungsi sebagai motivator baik semua pihak, khususnya pihak-pihak yang berhubungan langsung dengan pengelolaan dan penyusunan anggaran tersebut. Dalam hal ini, memotivasi para karyawan dapat dilakukan dengan pemberian-pemberian berupa hadiah, penghargaan bagi yang berhasil. Sehubungan dengan hal tersebut maka anggaran dapat juga digunakan untuk mengukur prestasi para manajer dan karyawan pelaksana anggaran yang bersangkutan.

Sebagai alat komunikasi, anggaran dapat berperan dalam penyampaian informasi tentang sejauhmana kebijaksanaan yang akan ditempuh serta kemana tujuan yang akan dicapai. Dalam hal ini komunikasi meliputi penyampaian informasi yang berhubungan dengan tujuan, strategi, kebijaksanaan, rencana, pelaksanaan dan penyampaian yang timbul.

Dalam menyimak beberapa fungsi anggaran yang telah dikemukakan diatas, ternyata bahwa fungsi-fungsi tersebut juga merupakan manajemen, sehingga dapat dikatakan bahwa fungsi-fungsi tersebut adalah manfaat atau keunggulan-keunggulan dari suatu anggaran.

Namun, walaupun banyak manfaat yang diperoleh dari penggunaan suatu anggaran, terdapat juga beberapa kelemahan atau keterbatasan, yaitu :

1. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada estimasi atau proyek yang ketepatannya tergantung kepada kemampuan pengestimasi atau pemroyeksi. Ketidaktepatan estimasi mengakibatkan manfaat perencanaan tidak dapat dicapai.

2. Perencanaan dan anggaran didasarkan pada kondisi dan asumsi tertentu. Jika kondisi dan asumsi yang mendasarinya berubah maka perencanaan dan anggaran harus dikoreksi.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat manajemen hanya jika semua pihak, terutama para manajer terus bekerjasama secara terkoordinasi dan berusaha mencapai tujuan.
4. Perencanaan dan anggaran tidak dapat menggantikan fungsi manajemen dan pertimbangan manajemen.
5. Pelaksanaan anggaran tidak secara otomatis. Anggaran dapat terealisasi dengan baik bilamana semua pihak atau pelaksana merasa bertanggung jawab untuk merealisasikannya sesuai yang telah disetujui, serta berusaha secara maksimal untuk mencapai target.

3.4. Anggaran Biaya Produksi

Telah dikemukakan bahwa didalam perusahaan industri yang mengolah bahan baku menjadi produk jadi, elemen-elemen yang membentuk biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Untuk itulah didalam menyusun anggaran biaya produksi perlu memperhatikan ketiga unsur tersebut.

Produksi yang diperlukan pada tahun anggaran yang akan datang ditentukan melalui anggaran biaya produksi. Setelah anggaran biaya produksi selesai disusun, selanjutnya dapat disusun anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

1. Anggaran biaya bahan baku

Anggaran biaya bahan baku menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Besarnya anggaran tersebut ditentukan dengan dua langkah, yaitu : (1) menentukan kuantitas bahan baku yang diperlukan untuk proses produksi, (2) mengalikan kuantitas bahan baku yang dipakai dengan harga bahan baku per unit.

Untuk itu dibutuhkan informasi-informasi berupa :

- a. Anggaran produksi, dalam unit
- b. Persediaan akhir, dalam unit
- c. Persediaan awal, dalam unit
- d. Harga pembelian, per unit

Rumus :

Kebutuhan bahan baku untuk produksi	xxx
Persediaan akhir bahan baku yang diinginkan	xxx
	---- +
Total kebutuhan bahan baku	xxx
Persediaan awal bahan baku	xxx
	---- +
Anggaran pembelian bahan baku	xxx
	====

Biaya pembelian bahan baku = pembelian bahan baku yang dibutuhkan (unit) X biaya pembelian per unit.



2. Anggaran biaya tenaga kerja langsung

Anggaran biaya tenaga kerja langsung juga dikembangkan dari anggaran produksi. Anggaran biaya tenaga kerja langsung bertujuan untuk :

1. Menyesuaikan jumlah tenaga kerja yang diperlukan untuk produksi
2. Menghindarkan perusahaan dari resiko kelebihan atau kekurangan tenaga kerja
3. Mengarahkan efisiensi tenaga kerja

Informasi yang dibutuhkan untuk menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah :

- a. Anggaran produksi, dalam unit
- b. Jumlah jam kerja tenaga kerja langsung
- c. Tarif tenaga kerja per jam

Rumus :

Anggaran produksi dalam unit	xxx	
Jam kerja langsung per unit	xxx	
	----	X
Total jam kerja langsung yang dibutuhkan	xxx	
Tarif upah per jam kerja langsung	xxx	
	----	X
Anggaran total biaya tenaga kerja langsung	xxx	
	====	

3. Anggaran biaya overhead pabrik

Anggaran biaya overhead pabrik meliputi anggaran biaya produksi selain biaya baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Informasi yang dibutuhkan :

- a. Anggaran jam kerja tenaga kerja langsung
- b. Biaya overhead tetap
- c. Biaya overhead variabel

Rumus :

Jumlah jam kerja tenaga kerja langsung	xxx
Tarif biaya overhead variabel per jam kerja	
Tenaga kerja langsung	xxx
	---- X
	xxx
Total biaya overhead tetap	xxx
	---- +
Anggaran total biaya overhead pabrik	xxx
	====

3.5. Pengertian Pengendalian

Definisi yang dikemukakan para ahli mengenai pengendalian berbeda-beda. Namun pada dasarnya adalah sama yaitu bahwa pengendalian merupakan upaya dalam mengatur dan mengawasi seluruh aktivitas agar pelaksanaannya sesuai dengan perencanaan yang telah ditetapkan dan tujuan yang hendak dicapai. Jadi pengendalian merupakan suatu usaha, kegiatan atau proses dengan mana pelaksanaan tindakan disesuaikan dengan keadaan yang diinginkan.

Fungsi pengendalian (*controlling*) adalah salah satu fungsi manajemen dan juga sebagai fungsi anggaran sebagaimana yang telah dikemukakan terdahulu, yang mana dalam pelaksanaannya meliputi :

1. Penetapan suatu standar atau anggaran. Standar atau biaya standar menunjukkan suatu anggaran untuk satu unit produk yang direncanakan untuk diproduksi. Sedangkan anggaran menyatakan berapa biaya yang direncanakan secara menyeluruh dan terperinci.
2. Membandingkan hasil yang dicapai (realisasi) dengan standar yang telah ditetapkan.
3. Mencari sebab-sebab terjadinya penyimpangan.
4. Mengambil tindakan koreksi atau perbaikan yang dianggap perlu terhadap penyimpangan yang terjadi.

Untuk mendukung pemahaman di atas, berikut ini penulis mengutip definisi yang dikemukakan oleh Matz and Usry bahwa :

“ Control is managemen's systematic effort to achive objectives by comparing performance to plans. Acinities should be continously supervised if management expect to stay within previosly defined boundaries. ”¹³

Sedangkan menurut Anthony, Dearden and Bedford dalam bukunya Sistem pengendalian manajemen bahwa :

“ Pengendalian mengarahkan seperangkat variabel (mesin, manusia, peralatan) kearah tercapainya sasaran atau tujuan. ”¹⁴

Dari pengertian pengendalian yang dikemukakan oleh beberapa ahli yang dikemukakan di atas, maka dapatlah disimpulkan bahwa pengendalian adalah segala

¹³ Adolph Matz and Milton F. Usry, Op. Cit, hal. 3.

¹⁴ R.N. Anthony, John Dearden, Norton M. Bedford, Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi Kelima. Diterjemahkan oleh Ir. Agus Maulana MSM, Jakarta : Penerbit Erlangga, 1989, hal.5.

upaya atau tindakan yang dilakukan agar tercapai suatu tujuan tertentu sesuai dengan perencanaan.

Selanjutnya Anthony mengemukakan bahwa :

“ Peranan manajemen dalam pengendalian disebut pengendalian manajemen dan sistem yang digunakan seperti mengumpulkan dan menganalisis informasi, mengevaluasi dan memanfaatkannya serta tindakan-tindakan lain untuk melakukan pengendalian disebut sistem pengendalian manajemen. ”¹⁵

Jadi pengendalian menurut Anthony adalah suatu proses dimana para manajer menjamin bahwa sumber-sumber diperoleh dan digunakan dengan efektif dan efisien dalam rangka pencapaian tujuan organisasi.

Dari pengertian tersebut, selanjutnya menurut Anthony bahwa pengendalian manajemen terdiri atas elemen-elemen, yaitu :

1. Proses

Sistem pengendalian manajemen terdiri atas proses produksi. Proses adalah seperangkat tindakan yang dilaksanakan. Dalam kaitannya dengan sistem pengendalian manajemen, proses adalah tindakan yang dilaksanakan oleh manajer atas dasar informasi yang diterima. Sedangkan struktur adalah penataan organisasi, wewenang, tanggungjawab dan konsepsi informasi untuk memudahkan pelaksanaan pengendalian.

2. Manajer

Pengendalian manajemen adalah proses yang digunakan oleh para manajer yang melibatkan interaksi dengan manajer lain dan dengan para bawahan. Dalam

¹⁵ *Ibid* hal. 5.

hubungannya dengan pengendalian manajemen, manajer digolongkan atas manajer lini dan manajer staf.

Manajer lini adalah pembuat rencana serta mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk membuat keputusan-keputusan yang penting.

Manajer staf berfungsi dalam mengumpulkan, meringkas dan menyajikan informasi yang digunakan dalam proses pengendalian manajemen. Manajer staf tidak mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk membuat keputusan penting.

3. Tujuan

Pengendalian manajemen adalah upaya atau proses untuk mencapai tujuan yang sudah ditentukan dalam suatu organisasi atau perusahaan. Sedangkan tujuan organisasi ditentukan dalam proses perencanaan strategi.

4. Efisiensi dan efektifitas

Efektif diartikan sebagai kemampuan suatu unit untuk mencapai suatu hasil atau tujuan yang diharapkan. Keefektifan mengukur apakah suatu tujuan telah dicapai atau tidak. Sedangkan efisiensi menggambarkan berapa masukan yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran. Dalam hal ini efisiensi mengukur bagaimana sebaiknya suatu tujuan dicapai.

5. Menjamin (assurance)

Definisi pengendalian manajemen menyatakan bahwa para manajer menjamin bahwa strategi dalam perencanaan dilaksanakan secara efektif dan efisien. Fungsi manajer adalah mengawasi dan mengarahkan pekerjaan yang dilaksanakan.



5. Karakteristik sistem pengendalian manajemen

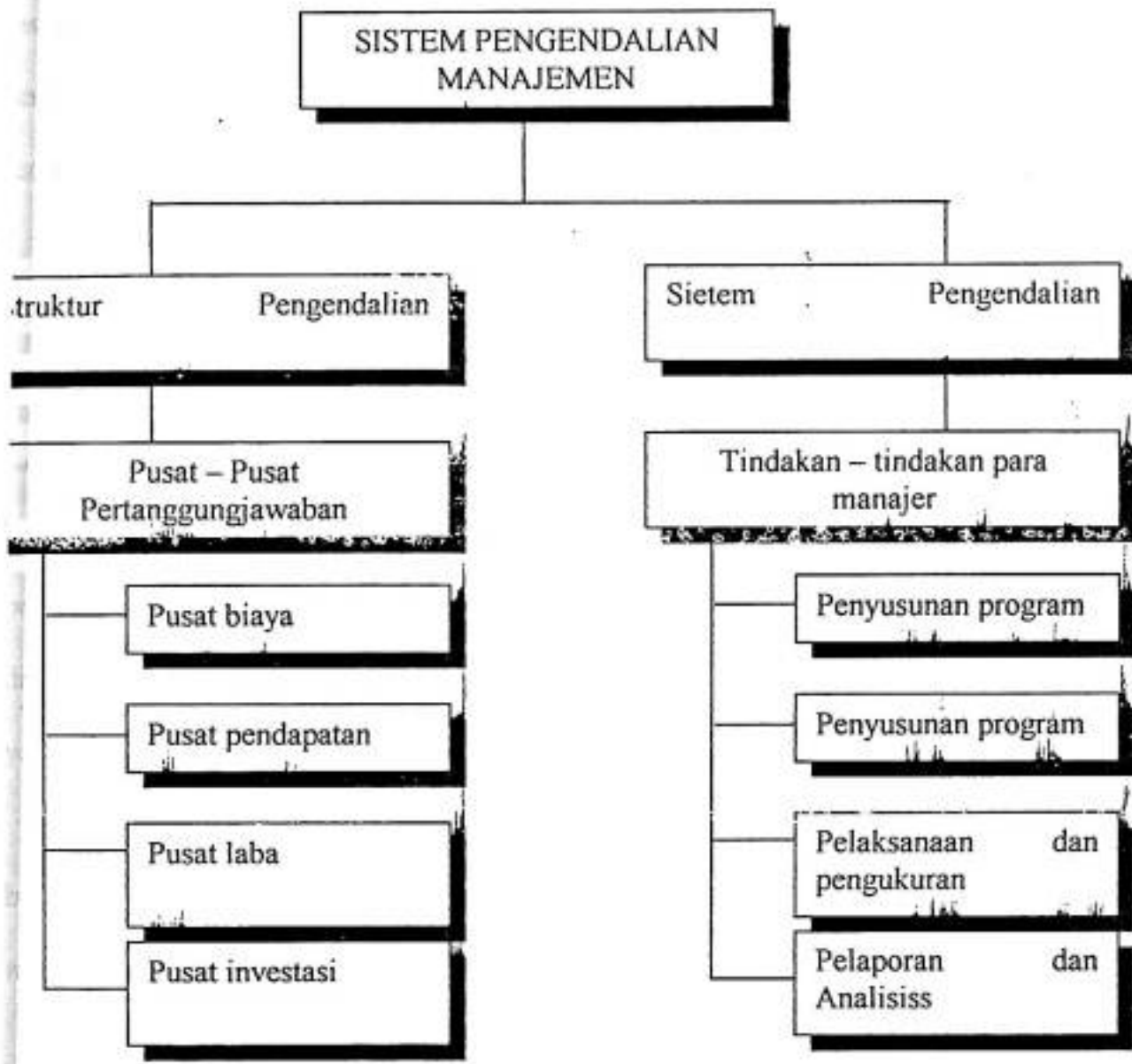
Menurut Anthony bahwa sistem pengendalian manajemen mempunyai karakteristik :

- Dipusatkan pada program-program dan pusat-pusat pertanggungjawaban. Program adalah kegiatan yang dilakukan organisasi atau perusahaan untuk mencapai tujuannya. Pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab.
- Informasi digolongkan menjadi dua, yaitu : (a) data rencana, misalnya program, anggaran dan standar, (b) data aktual yaitu yang sesungguhnya terjadi. Data tersebut berasal baik dari dalam perusahaan maupun dari luar perusahaan.
- Berhubungan erat dengan struktur keuangan, dimana sumber daya dan penghasilan dinyatakan dalam unit moneter.
- Proses pengendalian manajemen cenderung mengikuti pola dan jadwal waktu tertentu
- Sistem pengendalian manajemen harus merupakan sistem yang terkoordinasi dan terpadu, dimana data yang terkumpul digabungkan untuk selalu diperbandingkan pada setiap unit organisasi.

Lebih lanjut R.A. Supriyono menggambarkan sistem pengendalian manajemen yang disusun dalam suatu diagram seperti tampak dalam skema berikut ini :



Skema III-1
SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN¹⁴



A. Supriyono, Manajemen I: Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses
Manajemen, Edisi Pertama, Yogyakarta, Penerbit BPFE, 1991, hal. 242.

Dari skema di sebelah menggambarkan sistem pengendalian manajemen yang terdiri dari dua unsur yaitu : (1) struktur pengendalian manajemen, (2) proses pengendalian manajemen. Struktur pengendalian manajemen terdiri atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan penilaian pusat-pusat pertanggungjawaban. Proses pengendalian manajemen terdiri atas penyusunan program, pelaksanaan dan pengukuran serta pelaporan dan analisis.

Berbicara tentang pengendalian akan berkaitan pula dengan perencanaan sebab keduanya tidak dapat dipisahkan, meskipun masing-masing memiliki makna yang berbeda. Pengendalian memerlukan pengukuran yang berkesinambungan tentang hasil yang dicapai, membandingkan hasil yang dicapai dengan rencananya kemudian memberikan umpan balik kepada atasan mengenai temuan-temuan dari hasil perbandingan tersebut. Jika terdapat perbedaan antara hasil yang dicapai dengan yang direncanakan maka harus dilakukan evaluasi untuk menentukan tindakan koreksi apa yang diperlukan.

Untuk mendukung pengertian yang dikemukakan di atas, berikut ini ada beberapa batasan yang dikutip dari pendapat para ahli, diantaranya pendapat Charles T. Horngren mengemukakan bahwa :

*" Here we define planning as a delienation of goals, predictions of potential results under various ways of achieving goals, and a decisions of how to at tain them. Contrl is (a) action that implements the planning decision and (b) performance evaluation that prvides feedback of the results. "*¹⁵

Pengertian yang dapat diambil dari definisi di atas adalah bahwa perencanaan merupakan gambaran tujuan dan peramalan hasil yang akan dicapai. Sedangkan pengendalian adalah tindakan dalam melaksanakan perencanaan tersebut dan

¹⁵ Charles T. Horngren, Op. Cit. hal. 5.

mengevaluasi prestasi atas hasil yang dicapai serta memberikan umpan balik terhadap hasil tersebut.

Ralph S. Polimeni, Frank J. Fabozzi, Arthur H. Adelberg, dalam bukunya *Cost accounting : concepts and applications for managerial decision making*, mengemukakan bahwa :

*" Planning is defined as the formulation of objectives by organisational management as well as their programs of operation to achieve these objectives. Objectives and programs are prepared on a long short-range basis to provide guidelines for daily operations as well as future activities. Accoontrol is defined as the specific steps taken by organization's objectives are achieve and its resources are used effectively and effeciently. "*¹⁶

Dengan demikian, menurut kedua batasan yang dikutip di atas, jelas bahwa suatu perencanaan meliputi penentuan tujuan dimasa mendatang dan dinyatakan dalam penyusunan anggaran untuk mencapai tujuan tersebut. Pengendalian dalam hal ini meliputi beberapa langkah yang diambil untuik meyakinkan bahwa tujuan yang ditetapkan dalam perencanaan telah dicapai serta seluruh sumberdaya telah dimanfaatkan secara efektif dan efisien.

3.6. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian Biaya.

Dalam sistem pengendalian biaya, manajer bertugas seperti termostat. Termostat adalah suatu alat pengukur suhu ruangan yang dilengkapi dengan termometer. Pertama, termostat memiliki temperatur standar yang dapat digunakan pada setiap ukuran yang diinginkan. Kedua, termostat mengukur temperatur yang sebenarnya dalam ruangan tersebut. Ketiga, termostat membandingkan temperatur standar dengan temperatur yang sebenarnya didalam ruangan tersebut. Jika temperatur ruangan lebih rendah dari standar

¹⁶ Ralph S. Polimeni, et al., *Cost Accounting : Concepts and Appliications Decision Making*, Second Edition, Mc Graw-Hill Book Company, 1986, hal. 5-6.



yang sudah ditentukan, termostat akan menghidupkan alat pemanas. Bila temperatur yang diinginkan telah dicapai, termostat akan memadamkan alat pemanas.

Demikian pula halnya dengan seorang manajer. Pengendalian biaya dilakukan dengan cara :

Pertama : Menentukan biaya standar

Biaya standar adalah anggaran untuk satu unit produk atau jasa yang akan diproduksi. Apabila perusahaan memproduksi beberapa unit produk, biaya menggunakan biaya unit standar untuk menentukan total biaya standar atau anggaran biaya produksi. Contoh, jika biaya bahan baku standar untuk satu unit produk sebesar Rp 100,- untuk menghasilkan 10 unit produk, maka total standar atau anggaran biaya bahan baku untuk 10 unit output adalah Rp. 1.000,- (Rp. 100,- X 10 unit).

Kedua : Manajer mengukur biaya yang sebenarnya yang digunakan dalam proses produksi.

Ketiga : Manajer membandingkan biaya yang sesungguhnya terjadi dengan biaya yang dianggarkan. Setiap perbedaan atau selisih yang terjadi disebut selisih biaya. Selisih atau penyimpangan biaya inilah yang digunakan dalam pengendalian biaya-biaya. Sistem pengendalian berfungsi untuk menganalisis penyebab selisih tersebut dan mengambil tindakan yang diperlukan sebagai tindak lanjut dalam penyusunan anggaran periode selanjutnya.

Pada perusahaan industri, penyusunan anggaran didasarkan pada anggapan bahwa perusahaan dijalankan untuk mencapai keuntungan yang optimal. Harapan untuk keuntungan tersebut merupakan dorongan untuk meningkatkan pendapatan. Dilain pihak, diperlukan pengurangan dalam hal pembiayaan sehingga sumber yang terbatas dapat

digunakan secara efisien dan efektif. Hal ini dapat dicapai melalui penetapan prosedur-prosedur pengendalian biaya. Untuk itu diperlukan usaha yang formal berupa anggaran sebagai pengendalian dalam kegiatan perusahaan.

Anggaran dapat menjadi pedoman dalam meningkatkan efisiensi atau mencegah pemborosan karena biaya atau pengeluaran-pengeluaran dapat direncanakan sebelumnya. Dengan demikian, suatu bentuk pengendalian dengan anggaran sebagai alatnya dapat dikatakan efektif, karena dengan anggaran tersebut semua pengeluaran diestimasi atau direncanakan terlebih dahulu. Demikian pula halnya dengan seluruh kegiatan perusahaan dapat direncanakan sehingga penggunaan waktu juga dapat dikendalikan. Bahkan besarnya laba yang kemungkinan dapat diperoleh dari hasil usaha dapat juga diestimasi. Jadi kesimpulannya adalah bahwa anggaran menyediakan teknik-teknik untuk melaksanakan pengendalian. Namun, teknik-teknik tersebut akan terlaksana secara efektif apabila didukung oleh sistem dan koordinasi yang baik dari seluruh bagian yang terkait yang dalam hal ini adalah pimpinan perusahaan dan para karyawan.

3.7. Pengertian Analisis Penyimpangan (*Variance Analysis*).

Dalam menganalisis anggaran biaya dengan biaya yang sesungguhnya terjadi, maka dalam hal ini telah diadakan pengendalian. Sebagaimana yang telah disebutkan terlebih dahulu bahwa pengendalian adalah meliputi langkah-langkah yang ditempuh agar apa yang telah direncanakan di dalam anggaran dapat tercapai. Dalam hubungannya dengan kegiatan perusahaan, maka pengendalian berarti serangkaian tindakan yang harus ditempuh atau suatu proses mulai dari penyusunan rencana anggaran sampai kepada tindakan yang harus dilakukan. Jika terjadi selisih antara hasil yang dicapai dengan anggarannya, maka hal tersebut harus ditelusuri penyebabnya kemudian mengambil

tindakan koreksi yang diperlukan untuk memperbaiki selisih yang sifatnya tidak menguntungkan.

Agar diperoleh suatu patokan yang baik, perlu diketahui biaya-biaya yang diperlukan dan berapa besarnya masing-masing biaya tersebut sebelum suatu kegiatan dilaksanakan. Dalam hal ini biaya-biaya tersebut harus ditetapkan secara ilmiah dalam suatu tingkat harga dan produksi yang normal. Biaya yang dimaksud dinamakan biaya standar (*standard cost*). Biaya standar tersebut adalah pedoman yang digunakan untuk mengukur dan menilai biaya yang sesungguhnya telah dikeluarkan. Seperti yang dikemukakan oleh Charles T. Horngren tentang biaya standar, bahwa :

*“ Standard cost are carefully predetermined costs, they are target costs, costs that should be attained. Standard costs help to build budgets, gauge performance, obtain product costs and save book keeping costs. ”*¹⁷

Hubungan antara anggaran dan biaya standar adalah bahwa keduanya merupakan alat perencanaan dan pelaksanaan pengendalian dari suatu kegiatan untuk suatu periode tertentu. Anggaran merupakan suatu perencanaan yang menyeluruh dan terperinci, yang dinyatakan dalam satuan moneter tentang kegiatan dalam suatu periode tertentu.

Perbedaan antara anggaran dan biaya standar terletak pada ruang lingkupnya. Anggaran berupa biaya yang direncanakan secara menyeluruh dan terperinci sedangkan biaya standar tentang berapa biaya yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit produk tertentu. Jika anggaran dan biaya standar dipakai bersama-sama, maka biaya standar merupakan dasar untuk menyusun anggaran.

¹⁷ Charles T. Horngren, Op. Cit, hal. 173.



Penyimpangan atau selisih terhadap anggaran biaya yang telah disusun terjadi apabila biaya yang sesungguhnya telah dikeluarkan dan menunjukkan perbedaan antara jumlah biaya yang telah ditetapkan dalam suatu anggaran untuk suatu periode tertentu. Selisih tersebut dapat menguntungkan (*favorable*) ataupun selisih yang tidak menguntungkan (*unfavorable*).

Sehubungan dengan pemahaman uraian diatas, Robert N. Anthony and Glenn A. Welsch dalam bukunya, *fundamentals of management accounting*, menyatakan bahwa :

*" An unfavorable variance is one whose effect is to make actual net income lower than budgeted net income. Thus, an unfavorable revenue , but an unfavorable cost variance occurs when actual cost is higher than budgeted cost. "*¹⁸

Selanjutnya pada bagian ini, akan dibahas secara singkat tentang selisih biaya bahan baku, selisih biaya tenaga kerja langsung dan selisih biaya overhead pabrik.

1. Selisih biaya bahan baku

Selisih biaya bahan baku terjadi apabila jumlah biaya bahan baku yang dianggarkan berbeda dengan jumlah biaya bahan baku yang sesungguhnya digunakan.

Analisis selisih biaya bahan baku dipecah menjadi dua macam selisih, yaitu : (1) selisih harga bahan baku, (2) selisih kuantitas bahan baku. Hal ini dimaksudkan untuk membedakan tanggung jawab terjadinya masing-masing jenis tersebut kepada manajer yang bertanggung jawab. Selisih harga bahan baku yang timbul menjadi tanggung jawab manajer fungsi produksi.

¹⁸ Robert N. Anthony and Glenn A. Welsch, Fundamentals of Management Accounting, Revised Edition, Home Wood, Illiorits : Richard D. Irwin, Inc. 1977, hal. 579.

1) Selisih harga bahan baku (*Direct-material price variance*)

Selisih ini terjadi apabila perusahaan telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibanding dengan harga yang telah dianggarkan. Hal ini biasanya diakibatkan oleh hal-hal sebagai berikut :

- a. Syarat pembelian bahan baku yang berbeda
- b. Terjadi fluktuasi harga pasar bahan baku yang bersangkutan
- c. Kegagalan dalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketidakpastian jumlah potongan pembelian yang diharapkan.
- d. Tambahan pembayaran harga bahan baku karena adanya pembelian khusus yang harus dilakukan.
- e. Biaya angkut bahan baku yang digunakan tidak menentu
- f. Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus dilakukan pembelian bahan yang mendadak.

Tujuan menghitung selisih harga bahan baku adalah agar dapat diketahui apakah sifat selisih harga menguntungkan atau tidak menguntungkan. Untuk itu digunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Selisih harga bahan baku} = \text{Kuantitas sesungguhnya yang dipakai} \times (\text{Harga pembelian yang sesungguhnya} - \text{harga menurut anggaran}).$$

Misalkan :

- Kuantitas bahan baku sesungguhnya	100 unit
- Harga bahan baku sesungguhnya	Rp. 2000,-/unit
- Harga bahan baku yang dianggarkan	Rp. 2.200,-/unit

Maka selisih harga bahan baku tersebut dapat dihitung sebagai berikut :

- Sesungguhnya : 100 unit X Rp. 2.000,- = Rp. 200.000,-

- Anggaran : 100 unit X Rp. 2.200,- = Rp. 220.000,-

Selisih -----
Rp. 20.000,-

Dengan demikian nampak bahwa harga bahan baku yang dianggarkan lebih besar Rp. 20.000,- dari harga bahan baku sesungguhnya , ini berarti bahwa terjadi selisih yang menguntungkan.

Manfaat yang diperoleh dari analisis selisih harga bahan baku tersebut adalah :

- a. Selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggungjawab dari bagian pembelian karena bagian tersebut telah membeli bahan baku dengan harga yang berbeda dengan anggarannya. Oleh karena itu perhitungan selisih harga bahan baku dipakai untuk menilai prestasi bagian pembelian.
- b. Perhitungan selisih harga bahan baku dapat bermanfaat untuk mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

(2) Selisih kuantitas bahan baku (*Direct-material quantity variance*)

Selisih ini terjadi karena telah dipakai kuantitas bahan baku berbeda dengan jumlah yang dianggarkan. Hal ini biasa diakibatkan oleh hal-hal sebagai berikut :

- a. Terdapat pemakaian bahan baku substitusi
- c. Perubahan dari rancangan produk, mesin, peralatan atau metode pengolahan produk yang belum dinyatakan dalam anggaran.



- d. Kerugian karena bahan baku yang rusak atau susut yang disebabkan karyawan yang tidak terlatih, tidak diawasi.
- e. Kurangnya peralatan atau mesin.
- f. Adanya bahan baku yang hilang atau rusak dalam proses
- g. Kurangnya pengawasan dalam pemakaian bahan baku.

Tujuan menghitung selisih kuantitas bahan baku adalah agar dapat diketahui apakah sifat selisih kuantitas menguntungkan atau tidak. Oleh karena itu digunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Selisih kuantitas bahan baku} = \text{Harga menurut anggaran} \times (\text{Kuantitas sesungguhnya yang telah dipakai} - \text{Kuantitas menurut anggaran})$$

Misalnya :

- Pemakaian bahan baku sesungguhnya	300 unit
- Pemakaian bahan baku yang dianggarkan	500 unit
- Harga bahan baku yang dianggarkan	Rp. 2.200,-/unit

Maka selisih kuantitas bahan baku tersebut dapat dihitung sebagai berikut :

- Sesungguhnya	: Rp. 2.200,- X 300 unit = Rp. 660.000,-
- Anggaran	: 500 unit x Rp. 2.200,- = Rp. 1.100.000,-

Selisih	Rp. 440.000,-
	=====

Dengan demikian nampak bahwa dalam pemakaian bahan baku terjadi selisih sebesar 200 unit dengan jumlah harga Rp. 440.000,- lebih kecil dibanding anggarannya, yang berarti terjadi selisih kuantitas yang tidak menguntungkan.

Manfaat yang diperoleh dari analisis selisih kuantitas bahan baku tersebut adalah :

1. Selisih kuantitas bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab kepala departemen produksi dipabrik dimana terjadi selisih. Hal ini disebabkan bagian tersebut telah memakai bahan dalam kuantitas yang berbeda dengan jumlah yang ditetapkan dalam anggaran. Oleh karena itu perhitungan selisih kuantitas bahan baku dapat dipakai untuk menilai prestasi departemen produksi.

a. Perhitungan selisih kuantitas bahan baku berguna untuk mengukur pengaruh akibat efisiensi pemakaian bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

2. Selisih biaya tenaga kerja langsung

Selisih biaya tenaga kerja langsung terjadi apabila jumlah biaya tenaga kerja yang dianggarkan berbeda dengan biaya tenaga kerja yang sesungguhnya terjadi.

Analisis selisih biaya tenaga kerja langsung terbagi atas :

(1) Selisih tarif upah

Selisih tarif upah langsung timbul karena telah dibayar upah yang berbeda dibandingkan dengan tarif yang telah ditetapkan dalam anggaran. Hal ini biasa disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut :

- a. Karyawan yang baru diterima tidak dibayar tidak sesuai dengan tarif yang dianggarkan
- b. Adanya perubahan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah
- c. Pembayaran tambahan atas upah karena peraturan upah minimum yang dikeluarkan oleh pemerintah.

Rumus :

Selisih tarif upah = Jam kerja sesungguhnya X (Tarif upah sesungguhnya – Tarif upah menurut anggaran)

Misalkan :

- Jumlah jam kerja sesungguhnya : 150 jam
- Jumlah tarif upah sesungguhnya ; Rp. 300,-/jam
- Jumlah tarif upah menurut anggaran : Rp. 400,-/jam

Maka selisih tarif upah tenaga kerja langsung dapat dihitung sebagai berikut :

- Sesungguhnya : 150 jam X Rp. 300,- = Rp. 45.000,-
- Anggaran : 150 jam X Rp. 400,- = Rp. 60.000,-

Selisih	Rp. 15.000,-
	=====

Dengan demikian nampak bahwa tarif upah sesungguhnya lebih kecil Rp. 15.000,- dibanding dengan tarif upah yang dianggarkan, yang berarti selisih yang menguntungkan.

(2) Selisih efisiensi upah

Selisih efisiensi waktu untuk upah langsung terjadi karena telah digunakan waktu jam kerja yang berbeda dibanding dengan jumlah jam kerja yang telah ditetapkan dalam anggaran.

Hal ini biasanya disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut :

- a. Departemen produksi telah bekerja secara efisien atau tidak karena pengawasan yang baik atau tidak baik terhadap tenaga kerja.



- b. Digunakan bahan yang kualitasnya berbeda dengan anggaran sehingga membutuhkan waktu pengerjaan yang lebih pendek atau panjang.
- c. Kurangnya koordinasi dengan departemen produksi lain atau departemen pembantu.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

4.1. Sejarah Berdirinya PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-

Unit 1

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah RI Nomor 19 tahun 1996 tanggal 14 Februari 1996 tentang peleburan PT. Perkebunan XXVII (Persero), PT. Perkebunan XXXII (Persero) dan PT. Bina Mulya Ternak (Persero) menjadi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero). Dalam peleburan tersebut termasuk pengalihan proyek-proyek pengembangan eks PT. Perkebunan XXIII (Persero) di Propinsi Sulawesi Selatan, Sulawesi Tengah dan Sulawesi Tenggara kepada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero).

Setelah tahap pengelompokan, maka pada tanggal 11 Maret 1996 dibentuklah 14 buah PT. Perkebunan Nusantara, salah satu diantaranya adalah PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) yang merupakan peleburan (merger resmi) dari PT. Perkebunan XXVIII (Persero), PT. Perkebunan XXXII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) dan Eks Proyek PT. Perkebunan XXIII (Persero).

Kondisi finansial sebelum penggabungan menunjukkan keragaan yang kurang menggembirakan, karena hanya PT. Perkebunan XXXII (Persero) yang sehat kinerjanya, sedangkan PT. Perkebunan XXVIII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) dan eks PT. Perkebunan XXIII (Persero) tidak sehat. Dalam laporan audit

BPKP malahan dinyatakan bahwa ketiga perusahaan tersebut dapat dinyatakan bubar demi hukum karena total hutang jauh diatas modalnya.

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) yang dulunya bernama PTP. XXVIII (Persero) Pabrik Minyak Kelapa Sawit (PMKS) Luwu adalah merupakan salah satu pabrik minyak kelapa sawit di kawasan timur Indonesia. Pabrik minyak kelapa sawit Luwu ini berada di daerah Kecamatan Burau Kabupaten Luwu Utara.

Pabrik Minyak Kelapa Sawit Luwu didirikan berdasarkan kontrak No. NES/X/05/1987 atas persetujuan Menteri Sekretaris Negara No. 2365/BPP/VII/1987, pada tanggal 27 Agustus 1987. Pabrik minyak kelapa sawit Luwu mendapat biaya pendirian dari bank dunia dan modal Pemerintah Republik Indonesia.

Pembangunan pabrik minyak kelapa sawit dilakukan secara bertahap yaitu :

1. PMKS Perintis dengan kapasitas 5 ton TBS/jam, mulai beroperasi pada bulan Nopember 1986, dimana hasil olahannya berupa Crude Palm Oil (CPO) tanpa produksi Kernel.
2. Pada tahun 1989, pabrik perintis tersebut ditingkatkan kapasitasnya menjadi 15 ton TBS/jam dan beroperasi bulan Maret 1989.
3. Pada bulan Agustus 1990, PMKS Perintis dinon aktifkan karena dinilai tidak mampu lagi mengolah buah kelapa sawit yang semakin meningkat.
4. Berdasarkan hal tersebut maka didirikan Pabrik Minyak Kelapa Sawit Permanen dengan kapasitas terpasang 30 ton TBS/jam yang peresmiannya oleh Bapak Presiden Soeharto pada tanggal 16 Juli 1992.

5. Pada tahun 1994 pabrik permanen ini ditingkatkan kapasitasnya menjadi 40 ton TBS/jam dan beroperasi pada bulan Juni 1995.

Adapun jenis varietas yang dikembangkan pada perkebunan kelapa sawit, khususnya di daerah Luwu yaitu varietas Tenera, hasil persilangan antara varietas Dura dengan varietas Pisifera.

4.2. Struktur Organisasi

Perusahaan sebagai suatu organisasi dalam mencapai tujuannya, dapat memanfaatkan berbagai potensi yang ada antara lain tenaga kerja, modal, sumber daya alam dan lainnya. Salah satu potensi perusahaan yang sangat besar peranannya dalam pencapaian tujuan adalah tenaga kerja, oleh karena itu tenaga kerja harus ditempatkan pada tempat atau pada bagian yang tepat, dimana sesuai dengan kemampuan, keahlian serta keterampilan yang dimiliki.

Struktur organisasi adalah gambaran yang menunjukkan organisasi formal dalam suatu perusahaan yang didalamnya terdapat susunan dan fungsi dalam suatu perusahaan mengenai tugas dan tanggung jawab serta hubungan antar karyawan atau bagian satu sama lainnya sesuai dengan dasar aturan yang telah ditetapkan. Untuk menghindari adanya tindakan tenaga kerja diluar batas wewenangnya serta penghindaran diri dari tugas dan tanggung jawabnya perlu adanya penjelasan tentang tugas dan tanggung jawab serta wewenang setiap karyawan.

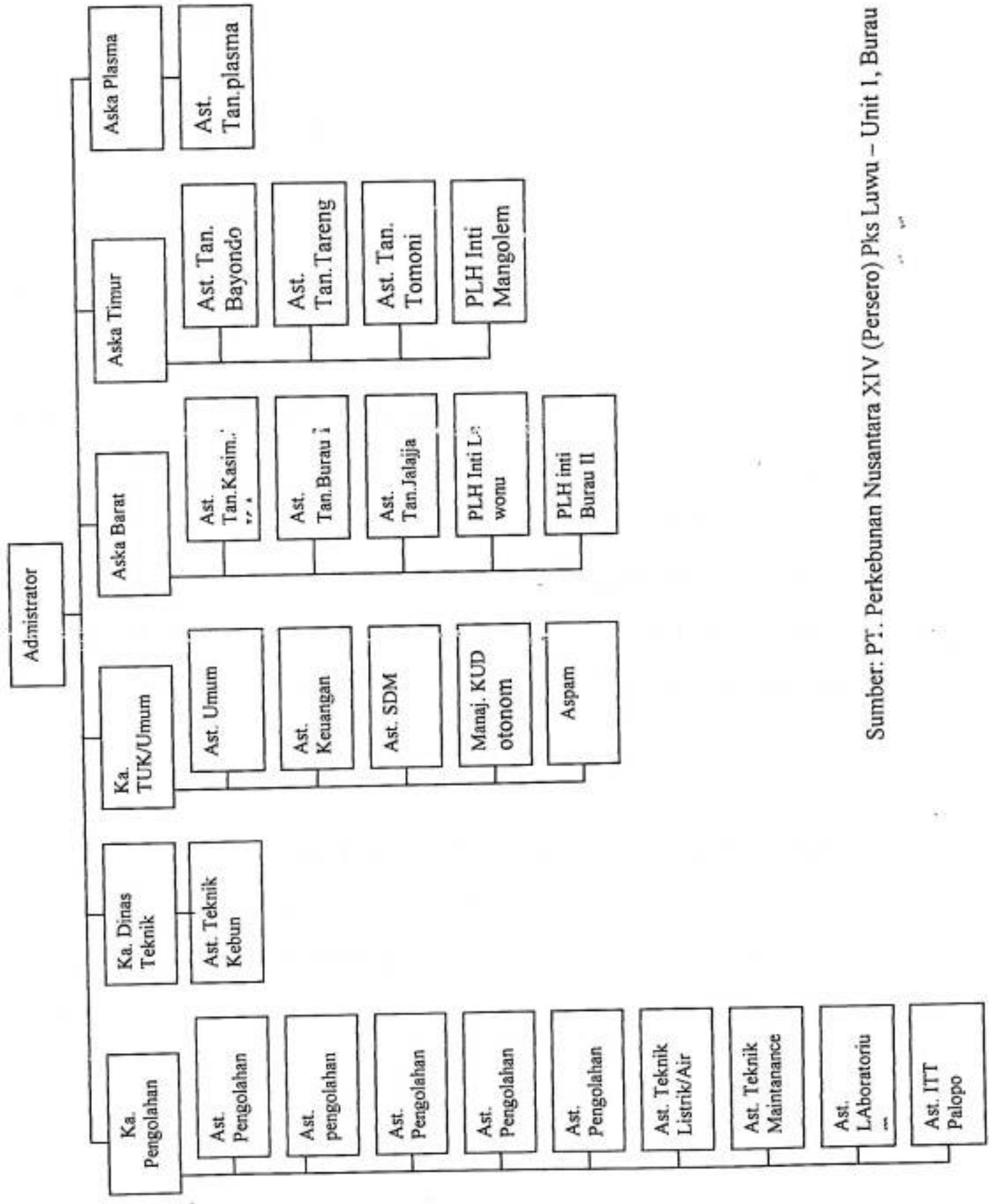
PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1 seperti organisasi perusahaan lainnya juga mempunyai struktur organisasi dan uraian tugas dan

tanggung jawab. Struktur organisasi PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1 mengatur seluruh tenaga kerja/karyawan sehingga dapat dikoordinasi dengan baik didalam suatu sistem kerja efektif.

PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit1 yang berbadan hukum dengan bentuk persero dilengkapi dengan seperangkat struktur jabatan. Jenjang jabatan sesuai formasi yang ada dalam struktur organisasi.

Adapun tingkat jabatan tersebut adalah sebagai berikut :

1. Administratur
2. Kepala pengolahan, terdiri dari :
 - asisten pengolahan
 - asisten teknik listrik/air
 - asisten teknik maintainance
 - asisten laboratorium
 - asisten ITT Palopo
3. Kepala dinas teknik, terdiri dari :
 - asisten teknik kebun
4. Kepala tata usaha keuangan/umum, terdiri dari :
 - asisten umum
 - asisten keuangan
 - asisten SDM
 - manajer otonom daerah
 - asisten keamanan



Sumber: PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu – Unit 1, Burau

5. Asisten kepala perkebunan bagian barat, terdiri dari :

- asisten tanaman
- PLH inti

6. Asisten kepala perkebunan bagian timur, terdiri dari :

- asisten tanaman
- PLH inti

7. Asisten kepala bagian plasma, terdiri dari :

- asisten tanaman plasma

4.3. Penyusunan Anggaran Perusahaan

Telah dikemukakan bahwa di dalam perusahaan industri yang mengolah bahan baku menjadi produk jadi, elemen-elemen yang membentuk biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Produksi yang diperlukan pada tahun anggaran yang akan selesai disusun, selanjutnya dapat disusun anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

1. Anggaran Biaya Bahan Baku

Anggaran biaya bahan baku menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Berikut ini anggaran biaya bahan baku PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Burau :

⇒ TBS Kebun Inti

Kuantitas bahan baku kebun inti = 63.000.000 kg

Harga bahan baku/unit = Rp. 70/kg.

Jadi, anggaran biaya bahan baku untuk TBS kebun inti

$$= 63.000.000 \text{ kg} \times \text{Rp. } 70/\text{kg}$$

$$= \text{Rp. } 4.398.902.628$$

⇒ TBS Kebun Plasma

Kuantitas bahan baku = 65.482.000

Harga bahan baku/unit = Rp. 297,35/kg.

Jadi, anggaran biaya bahan baku untuk TBS kebun plasma

$$= 65.482.000 \text{ kg} \times \text{Rp. } 297,35/\text{kg}$$

$$= \text{Rp. } 19.471.072.069$$

2. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) mempunyai karyawan sebanyak 701 orang, 12 orang karyawan pimpinan, 638 orang karyawan pelaksana dan 51 orang karyawan musiman tetap. Karyawan musiman tetap bekerja selama satu minggu ketika musim panen (1 hari 7 jam kerja).

• Karyawan Musiman Tetap

Jumlah karyawan = 51 orang

Jumlah biaya karyawan musiman tetap = Rp. 839.329.134

Jadi, biaya karyawan musiman tetap per orang selama 1 minggu

$$= 839.329.134 : 51 : 49 \text{ jam}$$

$$= \text{Rp. } 335.866/\text{orang.}$$

- Karyawan Pimpinan

Jumlah karyawan = 12 orang

Jumlah biaya tenaga kerja langsung untuk karyawan pimpinan tahun 2000

$$= \text{Rp. } 504.000.000$$

Jadi, biaya karyawan pimpinan per orang

$$= \text{Rp. } 504.000.000 : 12 \text{ orang}$$

$$= \text{Rp. } 3.500.000/\text{bulan}$$

- Karyawan Pelaksana

Jumlah karyawan = 638 orang

Jumlah biaya karyawan pelaksana

$$= \text{Rp. } 2.679.600.000$$

Jadi, biaya karyawan pelaksana per orang

$$= \text{Rp. } 2.679.600.000 : 638 \text{ orang}$$

$$= \text{Rp. } 350.000/\text{bulan}$$

3. Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Anggaran biaya overhead pabrik meliputi anggaran-anggaran biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Informasi yang dibutuhkan adalah sebagai berikut :

Jumlah jam kerja tenaga kerja langsung	=	5000 jam	
Tarif BOP Variabel		Rp. 1.039.703,31/jam	
		<hr/>	x
		Rp. 5.198.516.538	
Biaya Overhead Pabrik		Rp. 7.316.965.016	
		<hr/>	+
Total Anggaran Biaya Overhead Pabrik		Rp. 12.515.962.520	

4.4. Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu

PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Bureau didalam melakukan pengendalian biaya produksinya, menyusun anggaran biaya secara keseluruhan, hal ini dilakukan bagian tata usaha keuangan.

Berdasarkan data anggaran yang diperoleh dan dalam kaitannya dengan pembahasan skripsi ini, maka digunakan data anggaran biaya yang disusun untuk tahun 2000. Data anggaran tersebut adalah sebagai berikut :



Tabel IV - 1
Rincian Anggaran Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara
XIV (Persero) Pks Luwu Unit I, Burau
Tahun 2000

<i>Rek</i>	Keterangan	Anggaran	Realisasi	Selisih
530	Pemeliharaan tanaman menghasilkan :			
-	Gaji karyawan Pimpinan	Rp. 126.000.000	Rp. 130.620.062	Rp. - 4.620.062
-	Upah karyawan pelaksana	Rp. 546.000.000	Rp. 567.157.603	Rp. - 21.157.603
-	Upah karyawan musiman	Rp. 378.520.982	Rp. 392.619.339	Rp. - 14.098.357
-	Pajak bumi kebun/lahan	Rp. 598.789.996,-	Rp. 532.491.180	Rp. 66.298.816
-	Pemeliharaan tanaman	Rp. 850.211.458,-	Rp. 765.190.286	Rp. 85.021.172
-	Biaya di luar kebun	Rp. 605.767.245,-	Rp. 536.651.984	Rp. 69.115.261
-	Pupuk dan bahan	Rp. 986.665.213,-	Rp. 881.549.204	Rp. 105.116.009
-	Penjagaan kebun	Rp. 437.886.189,-	Rp. 380.687.394	Rp. 57.198.795
-	Lain-lain	Rp. 968.271.196,-	Rp. 869.054.079	Rp. 99.217.117
-	Biaya pimpinan dan tata usaha	Rp. 785.678.197,-	Rp. 712.942.721	Rp. 72.735.476
-	Biaya eksploitasi alat angkutan	Rp. 390.966.278,-	Rp. 347.997.562	Rp. 42.968.716
-	Biaya eksploitasi alat pertanian	Rp. 127.506.112,-	Rp. 103.290.220	Rp. 24.215.892
-	Biaya instalasi listrik/air	Rp. 205.172.287,-	Rp. 168.193.419	Rp. 3.697.868
-	Biaya pemeliharaan tanaman	Rp. (1.575.002.166,-)	Rp.(1.452.402.202)	Rp. (2.259.964)
-	Biaya pemeliharaan TBS Inti	Rp. 4.398.902.628	Rp. 3.168.193.149	Rp. 1.230.709.479
-	Biaya Penyuluhan	Rp. 995.980.119	Rp. 1.147.364.411	Rp. - 151.384.292
	Total	Rp. 6.587.225.502,-	Rp. 10.206.618.830	Rp. -4.210.638.711

531	Panen dan Angkutan :				
	- Gaji karyawan pimpinan	Rp.	-	Rp.	-
	- Upah karyawan pelaksana	Rp.	541.800.000	Rp.	562.794.852
	- Panen dan angkut TBS	Rp.	816.980.005	Rp.	922.951.261
	- Pemeliharaan jalan dan jembatan	Rp.	125.293.435	Rp.	219.471.444
	- Biaya angkutan TBS	Rp.	721.411.021	Rp.	819.707.138
	- Biaya eksploitasi alat angkutan	Rp.	168.001.939	Rp.	1.158.864.605
	Total	Rp.	2.763.269.884	Rp.	3.365.643.915
500	Pembelian TBS plasma				
	- Plasma tahun tanam 1983/1984	Rp.	1.290.078.598	Rp.	1.186.875.723
	- Plasma tahun tanam 1984/1985	Rp.	2.279.498.567	Rp.	2.840.989.363
	- Plasma tahun tanam 1985/1986	Rp.	5.117.960.780	Rp.	5.698.257.560
	- Plasma tahun tanam 1986/1987	Rp.	1.989.789.490	Rp.	2.270.737.827
	- Plasma tahun tanam 1987/1988	Rp.	996.789.296	Rp.	1.169.285.571
	- Plasma tahun tanam 1988/1989	Rp.	5.791.278.560	Rp.	6.585.559.326
	- Plasma tahun tanam 1989/1990	Rp.	2.005.596.778	Rp.	2.484.287.666
	Total	Rp.	19.471.072.069	Rp.	22.534.094.033
533	Pabrik				
	- Gaji karyawan pimpinan	Rp.	84.000.000	Rp.	87.080.042
	- Upah karyawan pelaksana	Rp.	574.400.000	Rp.	597.696.859
	- Upah karyawan musiman	Rp.	312.691.246	Rp.	324.337.713
	- Restribusi air	Rp.	201.598.661	Rp.	205.913.780
	- Instalasi limbah	Rp.	219.598.661	Rp.	229.032.919
	- Pemindah bukuan rekening 533	Rp.	(698.219.278)	Rp.	(739.340.285)
	Total	Rp.	694.069.290	Rp.	704.721.028
534	Pengemasan				
	- Upah karyawan pelaksana	Rp.	483.000.000	Rp.	501.716.341
	- Biaya timbul dan angkutan CPO	Rp.	625.117.030	Rp.	667.332.143
	- Biaya bahan pengelolaan kelapa sawit, bahan kimia	Rp.	590.181.125	Rp.	620.601.905

	- bahan dan alat pemeriksa lab.	Rp. 98.211.867	Rp. 110.772.118	Rp. - 12.560.251
	- pemindahan rekening 534	Rp. (17.298.561)	Rp. (34.023.977)	Rp. -16.725416
	Total	Rp. 1.779.211.461	Rp. 1.866.398.420	Rp. 20.637.946
500	Biaya Administrasi dan Keuangan			
	- Gaji karyawan pimpinan	Rp. 294.000.000	Rp. 304.780.144	Rp. - 10.780.144
	- Upah karyawan pelaksana	Rp. 533.400.000	Rp. 554.069.354	Rp. - 20.669.354
	- Upah karyawan musiman tetap	Rp. 148.116.906	Rp. 153.633.653	Rp. - 5.516.747
	- Tunjangan kesejahteraan	Rp. 210.115.267	Rp. 230.994.617	Rp. - 20.879.350
	- Tunjangan sosial karyawan	Rp. 217.980.271	Rp. 245.658.272	Rp. - 27.678.001
	- Pengeluaran khusus	Rp. (19.097.110)	Rp. (28.107.327)	Rp. - 9.010.217
	- Tunjangan pelaksanaan tugas	Rp. 202.196.119	Rp. 219.206.240	Rp. - 17.050.121
	- Biaya kantor	Rp. 102.225.007	Rp. 127.229.328	Rp. - 25.004.321
	- Asuransi	Rp. 213.260.198	Rp. 228.556.208	Rp. - 15.296.010
	- Biaya pimpinan dan tata usaha	Rp. 569.439.265	Rp. 600.001.871	Rp. - 30.562.606
	- Biaya produk kelapa sawit	Rp. 84.285.416	Rp. 100.983.886	Rp. - 16.698.470
	Total	Rp. 2.471.635.925	Rp. 2.645.022.360	Rp. - 398.290.682
583	Biaya Penyusutan			
	- Tanaman menghasilkan	Rp. 439.895.117,-	Rp. 372.885.600	Rp. 67.009.517
	- Gedung dan pelataran	Rp. 403.115.217,-	Rp. 337.895.302	Rp. 65.219.915
	- Mesin dan pelataran	Rp. 442.516.278,-	Rp. 370.975.271	Rp. 71.541.007
	- Jalan dan jembatan	Rp. 378.855.569,-	Rp. 325.738.310	Rp. 53.117.259
	- Alat pengangkutan	Rp. 398.670.250,-	Rp. 338.774.241	Rp. 59.896.009
	- Alat pertanian	Rp. 287.009.460,-	Rp. 261.992.192	Rp. 25.017.268
	- Inventaris kantor/rumah	Rp. 369.119.516,-	Rp. 321.772.506	Rp. 47.347.010
	Total	Rp. 2.719.181.407,-	Rp. 2.330.033.620	Rp. 389.147.985
	Total anggaran biaya produksi	Rp. 42.444.521.020	Rp. 47.546.402.910	Rp. - 5.101.881.890

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1.



Tabel IV – 2

Volume Produksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu

Volume Produksi	Jumlah Kilogram		Kilogram/Hektar	
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi
Produksi hasil lapangan				
- Kebun Inti (3.944 ha)	58,902,862	57,330,000	14,934	14,536
- Kebun Plasma (5.280 ha)	68,437,265	56,797,520	12,961.60	10,757.11
Hasil diterima di pabrik	127,340,127	114,127,520	27,896.41	25,293.11
Minyak sawit (CPO)	24,868,458	23,871,000	2,696.06	2,587.92

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1.

4.5. Proses Produksi

4.5.1. Stasiun penimbangan

Aktivitas awal yaitu terjadi pada stasiun penimbangan sedangkan yang ditimbang adalah tandan buah segar (TBS).

Adapun tujuan dari penimbangan ini adalah sebagai berikut :

- Untuk mengetahui jumlah tandan buah segar
- Untuk mengetahui asal buah berdasarkan afdeling, blok dan tahun tanamnya.

Cara penimbangan :

Truk yang berisi TBS ditimbang dan dicatat berat brutonya setelah itu buah dituang ketempat penampungan (*loading ramp*) kemudian truk ditimbang kembali untuk diketahui berat kosong (*tarra*) selisih antara bruto dan *tarra* merupakan netto TBS yang masuk pabrik.

4.5.2. Loading Ramp

Fungsi dari Loading ramp adalah :

- Sebagai penampungan sementara
- Untuk memperlancar pengangkutan TBS ke lori

Lantai loading ramp dibuat miring yang bertujuan agar memudahkan turunnya TBS ke dalam lori, pada lantai loading ramp terdapat celah renggang agar kotoran pada TBS dapat lolos dan tidak ikut srta ke dalam lori. Kapasitas timbun loading ramp = $20 \times 15 = 300$ ton, kemiringan lantai 27 C, pintu digerakkan oleh motor Hidrolic.

4.5.3. *Sortasi panen*

Tujuan dilakukan sortasi panen adalah untuk mengetahui tingkat disiplin panen yang dipenuhi, hal demikian sangat penting karena derajat kematangan suatu tandan sangat berpengaruh terhadap mutu dan kandungan minyak yang dihasilkan.

1. Pengambilan contoh

Untuk mengetahui tandan yang disortir adalah sebanyak satu truk/afdeling (kebun) setiap hari dari seluruh contoh tandan yang disortir adalah tandan yang mempunyai bidang tandan buah segar (TBS)

2. Pembagian fraksi

Derajat kematangan tandan berdasarkan jumlah brondolan luar yang lepas dari tandan. Pembagian fraksi dengan derajat kematangan adalah sebagai berikut :

Tabel IV – 2

Pembagian fraksi derajat kematangan TBS

Fraksi	Jumlah brondolan	Derajat kematangan
00	Tidak ada baunya/hitam	Sangat mentah
0	1%-12,5%	Mentah
1	12,5% - 25%	Mengkal
2	25% - 50%	Matang
3	50% - 75%	Matang
4	75% -100%	Berat matang
5	Brondolan telah turut lepas dari	Lalai panen
6	tandan yang busuk.	

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1.

Pada pengolahan yang diinginkan ialah buah dengan fraksi 1,2,3. Hal ini ditetapkan karena fraksi ini memiliki mutu minyak yang baik dengan ekstraksi minyak optimal.

Setelah TBS selesai diperiksa dan diperkirakan cukup untuk diolah maka segera pintu loading ramp dibuka agar TBS jatuh kedalam lori yang ada dibawah loading ramp. Setelah terisi penuh maka segera dikirim keperebusan.

4.5.4. Stasiun perebusan

Untuk mempermudah dalam proses pengolahan maka terlebih dahulu dilakukan perebusan.



Adapun fungsi dari perebusan adalah :

- Untuk memudahkan pelepasan buah dari tandan.
- Untuk mempermudah proses pelumatan dibejana pengaduk
- Untuk menguapkan kandungan air TBS
- Untuk melonggarkan ikatan serat daging buah sawit agar sel-sel minyak lebih mudah dipecah.

Alat yang digunakan pada perebusan adalah ketel rebus (*sterilizer*), dalam PKS Luwu Unit I Burau disediakan 3 unit, dengan kapasitas masing-masing 10 lori yang mampu memuat 2,75 ton/lori.

Adapun sistem perebusan adalah :

- Masukkan lori kedalam sterilizer (10 lori) dan menutup pintu depan serta belakang (10 menit).
- Pembuangan udara dengan cara kran pipa dearasi dan kran pipa air kondensat dibuka, lalu buka kran, pipa uap masuk secara cepat sehingga udara dibuang dengan cepat pula (5 menit).
- Tutup kran saluran dearasi dan kran pipa air kondensat, lalu naikkan tekanan sampai 1,5 kg/m (10 menit).
- Lakukan langkah II sampai tekanan 1 (5 menit).
- Lakukan langkah III sampai tekanan 2,5 kg/m (10 menit).
- Lakukan langkah II sampai tekanan 2,0 kg/m (5 menit).
- Lakukan langkah II sampai tekanan 2,8 – 3,0 kg/m (10 menit).

4.5.5. Stasiun kempa

1) Penembahan tandan buah (*Thresher*)

Setelah tandan buah selesai di rebus di lakukan penembahan yang bertujuan untuk memisahkan buah dari tandannya. Pada tahap ini terjadi pemisahan buah dari tandannya dengan sistem bantingan.

2) Peremasan buah (*Digester*).

Digunakan untuk melumatkan buah agar memudahkan pelepasan daging buah dari biji dan menghancurkan sel-sel yang mengandung minyak dalam waktu singkat, agar minyak dapat diproses pada pengempaan sebanyak-banyaknya. Pada digester ini terdapat empat set pisau pengaduk yang terpasang selang seling dan satu set pisau pengaduk pada bagian bawah yang berguna untuk melemparkan hasil adukan tersebut turun ke screw press.

3) Screw press.

Digunakan untuk memerah hasil adukan dari digester sampai memperoleh minyak sebanyak-banyaknya. Minyak yang diperoleh dari screw press ini berupa minyak kasar disamping itu ada biji dan sabutnya akan tertperas hingga minyaknya keluar mengalir melalui lubang-lubang scther. Air panas yang berasal dari hot water tank dengan temperatur 90 – 95 C digunakan untuk membantu minyak dan juga untuk melarutkan sisa minyak pada kotoran (*fibre*). Crude

oil ini akan diproses lebih lanjut pada stasiun pengutipan minyak (*Clarifikasi*).

4.5.6. *Clarifikasi*

Cairan yang keluar dari alat kempa terdiri dari campuran minyak, air dan padatan bukan minyak. Untuk memisahkan minyak dari fase lainnya perlu dilakukan dengan proses pemurnian yang disebut dengan klarifikasi.

Sebelum minyak kasar (*Crude oil*) yang berasal dari screw press dialirkan ke stasiun perminyakan, terlebih dahulu diendapkan ampas, pasir dan kotoran-kotoran halus (sisa-sisa) melalui penyaringan dengan memakai vibrating screen (ajakan getaran). Alat ini bertujuan untuk memisahkan *crude oil* dari kotoran-kotoran seperti lumpur, sampah biji halus dan lain-lain. Sedangkan *crude oil* akan ditampung pada *crude oil tank* (bak pengendapan lumpur) yang terdapat pada bagian bawah vibrating screen. Vibrating screen ini bekerja dengan sistem getar dab double deck. Dimana deck atas berukuran 30 mesh dan deck bawah berukuran 40 mesh. *Crude oil tank* ini berbentuk sekat yang berfungsi untuk mengendapkan pasir-pasir yang terkandung dalam *crude oil*.

Alat yang digunakan dalam klarifikasi adalah :

- Sand trap.

Digunakan untuk menampung lumpur dan pasir sebelum ke vibrating screen, pemisahan dengan sistem pengendapan.

- Vibrating screen.

Digunakan untuk menyaring/memisahkan dari lumpur/kotoran lainnya setelah keluar dari screw press. *Crude oil* tersebut ditampung pada *crude oil recaption tank*, yang terdapat dibawah *vibrating screen* setelah itu baru dipompakan ke *continues separating tank*.

- Continues separating tank (CST).

Gunanya adalah untuk menampung minyak dari *crude oil tank* melalui pipa dan untuk memisahkan antara minyak dari lumpur melalui skanmer.

Tanki merupakan tanki bulat terbuka dengan dasar berbentuk kerucut terbalik dengan diameter 2,85 meter dan tinggi 6 meter. Pada cairan masuk diteruskan sampai kedasar tanki dimana pada :

- Dasar tanki dipasang pemanas uap sistem injeksi, untuk menjadikan cairan menggelegap.
- Bagian dinding tanki dipasang pipa sampai kedasar tanki untuk mengeluarkan lumpur.
- Bagian tengah dipasang pemanas uap sistem induksi, untuk mempertahankan cairan tetap panas dan memisahkan bagian

minyak melayang keatas dan selanjutnya keluar melalui corong yang dapat diatur ketinggiannya.

- *Oil tank*

- Bejana ini menampung minyak sawit yang berasal dari CST (lapisan atas) dan *studge tank* halus melalui *decanter*

- Suhu harus dijaga 90 C - 95 C.

Minyak diproses ke *oil purivier*, pengendapan *studge* didasar tanki dikeluarkan dengan membuka kran bagian bawah untuk mengeluarkan *studge* yang masih terikat pada minyak tersebut.

- *Oil purivier.*

- Bejana ini bertujuan untuk memurnikan minyak sawit yang berasal dari *oil tank* dengan sistem sentrifugal.

- Suhu massa agar dapat dipertahankan yaitu > 80 C

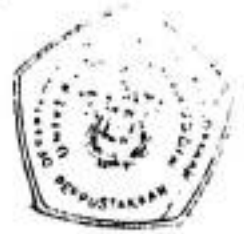
- *Vacum drier*

- Bejana ini bertujuan untuik mereduksi kadar air minyak sawit yang berasal dari *oil purivier*

- Tekanan yang dikehendaki adalah 30 ton

- Hasil massa dari bejana ini melewati pesawat pendingin langsung disimpan dalam tanki timbun (*Stroge tank*)

dengan mutu sebagai berikut :



- ALB : 3%
- Kadar air : 0,10%
- Kadar kotoran : 0,020%

- *Decanter*

- Pesawat ini bertujuan untuk mengutip minyak yang berasal dari *studge tank* dengan sistem sentrifugal.
- Hasil minyak dari *decanter* ditampung di *oil tank*

- *Fat-pit*

Bejana ini berfungsi untuk menampung seluruh *drain* dari bejana pengolahan minyak sawit atau kotoran-kotoran minyak sawit.

Hasil minyak sawit dari bejana (lapisan atas) dipompa kebejana *CST*, kalau terlalu kotor atau kabur langsung ke *vibrating screen*.

BAB V

PEMBAHASAN

5.1. Analisis Anggaran Biaya Produksi PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1, Burau.

Berdasarkan data yang telah disajikan pada tabel IV-1 tampak bahwa PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu Unit 1, Burau belum mengklasifikasikan biaya produksinya kedalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Sedangkan untuk tujuan pengendalian analisis biaya perlu diketahui berapa biaya yang dikeluarkan.

Berdasarkan data anggaran pada tabel IV-1, maka biaya produksi yang ada pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu Unit 1, Burau dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

Tabel V – 1
Klasifikasi Anggaran Biaya Produksi PT. Perkebunan Nusantara
XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Burau
Tahun 2000

Elemen Biaya	Anggaran	Realisasi	Selisih
Biaya bahan baku			
□ TBS Plasma	Rp. 19.471.072.069	Rp. 22.534.094.033	Rp. - 3.063.021.970
□ TBS Inti	Rp. 4.398.902.628	Rp. 3.168.193.149	Rp. 1.230.709.479
Total biaya bahan baku	Rp. 23.869.974.697	Rp. 25.702.287.452	Rp. - 1.832.312.760
Biaya tenaga kerja langsung :			
1. Gaji karyawan pimpinan :			
+ Bagian pemeliharaan tanaman menghasilkan	Rp. 126.000.000	Rp. 130.620.062	Rp. - 4.620.062
+ Bagian pabrik	Rp. 84.000.000	Rp. 87.080.042	Rp. - 3.080.042
+ Bagian administrasi dan keuangan	Rp. 294.000.000	Rp. 304.780.144	Rp. - 10.780.144
2. Gaji karyawan pelaksana			
- Bagian pemeliharaan tanaman menghasilkan	Rp. 546.000.000	Rp. 567.157.603	Rp. - 21.157.603
- Bagian panen dan angkutan	Rp. 541.800.000	Rp. 562.794.852	Rp. - 20.994.852
- Bagian pabrik	Rp. 574.400.000	Rp. 597.696.859	Rp. - 23.296.859
- Bagian pengemasan	Rp. 483.000.000	Rp. 501.716.341	Rp. - 18.716.341
- Bagian adm & keuangan	Rp. 533.400.000	Rp. 554.069.354	Rp. - 20.669.354
Upah karyawan musiman tetap			
- Bagian pemeliharaan tanaman menghasilkan	Rp. 378.520.982	Rp. 392.619.339	Rp. - 14.098.357
- Bagian pabrik	Rp. 312.691.246	Rp. 324.337.713	Rp. - 11.646.467
- Bagian adm. & keuangan	Rp. 148.116.906	Rp. 153.633.653	Rp. - 5.516.747
Biaya pimpinan dan tata usaha	Rp. 569.439.265	Rp. 600.001.871	Rp. - 30.562.606
- Tunjangan kesejahteraan	Rp. 210.115.267	Rp. 230.994.617	Rp. - 20.879.350
- Tunjangan sosial karyawan	Rp. 217.980.271	Rp. 245.658.272	Rp. - 27.678.001
- Tunjangan pelaksanaan tugas	Rp. 202.156.119	Rp. 219.206.240	Rp. - 17.050.121
- Asuransi	Rp. 213.260.198	Rp. 228.556.208	Rp. - 15.296.010
Total biaya tenaga kerja langsung	Rp. 5.054.880.254	Rp. 5.700.923.170	Rp. -646.042.416



Biaya overhead pabrik :					
a. BOP Variabel					
<input type="checkbox"/> Pupuk dan bahan	Rp.	986.665.213	Rp.	1.091.781.222	Rp. - 105.116.009
<input type="checkbox"/> Bahan dan alat pemeriksaan lab.	Rp.	98.211.867	Rp.	110.772.118	Rp. - 12.560.251
<input type="checkbox"/> Biaya eksploitasi alat angkot	Rp.	168.001.939	Rp.	1.158.864.605	Rp. - 990.862.666
<input type="checkbox"/> Biaya eksploitasi alat pertanian	Rp.	647.583.179	Rp.	894.267.265	Rp. - 246.684.086
<input type="checkbox"/> Biaya instansi listrik/air	Rp.	205.172.287	Rp.	168.193.419	Rp. - 36.978.868
<input type="checkbox"/> Biaya produk kelapa sawit	Rp.	84.285.416	Rp.	100.983.886	Rp. - 16.698.470
<input type="checkbox"/> Biaya pemeliharaan tanaman	Rp.	1.055.047.145	Rp.	1.166.662.721	Rp. - 111.615.576
<input type="checkbox"/> Lain-lain	Rp.	1.953.549.492	Rp.	2.028.995.663	Rp. - 75.446.171
Total biaya overhead variabel	Rp.	5.198.516.538	Rp.	6.820.135.899	Rp. - 1.522.004.361
Biaya overhead tetap :					
<input type="checkbox"/> Pajak bumi dan bangunan	Rp.	598.789.996	Rp.	665.088.812	Rp. - 66.218.816
<input type="checkbox"/> Penjagaan kebun	Rp.	437.886.189	Rp.	495.084.984	Rp. - 57.198.795
<input type="checkbox"/> Biaya panen dan angkutan TBS	Rp.	816.980.005	Rp.	922.951.261	Rp. - 105.971.256
<input type="checkbox"/> Biaya angkutan TBS	Rp.	721.411.021	Rp.	819.707.138	Rp. - 98.296.117
<input type="checkbox"/> Biaya penyuluhan	Rp.	995.980.119	Rp.	1.147.364.411	Rp. - 151.384.292
<input type="checkbox"/> Retribusi air	Rp.	201.598.661	Rp.	205.913.780	Rp. - 4.315.119
<input type="checkbox"/> Instalasi limbah	Rp.	219.598.661	Rp.	229.032.919	Rp. - 9.434.258
<input type="checkbox"/> Biaya penimbunan dan angkutan (CPO)	Rp.	625.117.030	Rp.	667.332.143	Rp. - 42.215.113
<input type="checkbox"/> Pengeluaran khusus	Rp.	(19.097.110)	Rp.	(28.107.327)	Rp. - 9.010.217
<input type="checkbox"/> Biaya penyusutan	Rp.	2.719.181.407	Rp.	2.330.033.620	Rp. 389.147.787
Total biaya overhead tetap	Rp.	7.317.445.979		7.454.401.741	Rp. - 136.474.799
Total biaya overhead pabrik	Rp.	12.515.962.520		14.274.537.640	Rp. - 1.759.056.090

Dengan demikian tampak bahwa dalam penyajian biaya produksi sebelum diadakannya klasifikasi ada pembebanan unsur-unsur biaya yang tidak relevan dalam kegiatan produksi sehingga biaya produksi pada tahun 2000 relatif tinggi, yaitu sebesar Rp. 42.444.521.020,-

Sehubungan dengan itu, maka biaya-biaya yang dimaksud untuk dikeluarkan dari unsur biaya produksi adalah :

1. Biaya diluar kebun sebesar Rp. 605.767.245,- seharusnya diperhitungkan sebagai biaya administrasi dan umum.
2. Biaya pemindahbukuan rekening 533 sebesar Rp. (698. 219.278,-) seharusnya diperhitungkan sebagai biaya administrasi dan umum
3. Biaya pemindahbukuan rekening 534 sebesar Rp. (17.298.561,-)
4. Biaya kantor sebesar Rp. 102.225.007,- seharusnya diperhitungkan sebagai biaya administrasi dan umum.
5. Biaya pemeliharaan jalan dan jembatan sebesar Rp. 125.293.435,- seharusnya diperhitungkan sebagai biaya pemasaran.

Dengan demikian, setelah diadakan pengklasifikasian biaya, biaya produksi berjumlah Rp. 41.440.817.460,- yang berarti terjadi selisih sebesar Rp. - 4.236.930.800 (Rp.41.440.817.460 - Rp. 45.677.748.260) jika dibandingkan dengan perhitungan biaya produksi yang dilakukan oleh pihak PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1,Burau.

5.2. Analisis Anggaran Biaya Produksi

Untuk tujuan pengendalian biaya, maka dilakukan analisis antara *anggaran* dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Hal ini bertujuan untuk mengetahui penyebab terjadinya selisih dan mengambil tindakan yang diperlukan untuk memperbaiki kesalahan yang terjadi.

Berikut ini disajikan perbandingan anggaran dan realisasi biaya produksi pada PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1, Burau.

Tabel V-2

Perbandingan Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi pada PT. Perkebunan
Nusantara XIV (Persero) Pks Lawu – Unit 1, Burnu, Tahun 2000

ELEMEN BIAYA	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH	
			JUMLAH	
			Rp.	%
Biaya bahan baku :				
• TBS Plasma	19.471.072.009	22.534.094.033	- 3.063.021.999	- 15,73
• TBS Inti	4.398.902.628	3.168.193.419	1.230.709.209	27,96
Total biaya bahan baku :	23.869.974.697	25.702.287.452	- 1.832.312.755	- 7,69
Biaya tenaga kerja langsung :				
• Gaji kary. Pimpinan				
- Bagian pemeliharaan tanaman	126.000.000	130.620.062	- 4.620.062	- 3,67
- Bagian pabrik	84.000.000	87.080.042	- 3.080.042	- 3,67
- Bagian adm. & keuangan	294.000.000	304.780.144	- 10.780.144	- 3,67
• Gaji kary. Pelaksana				
- Bagian pemeliharaan tanaman	546.000.000	567.157.603	- 21.157.603	- 3,89
- Bagian panen dan angkutan	541.800.000	562.794.852	- 20.994.852	- 3,89
- Bagian pabrik	574.400.000	597.696.859	- 23.296.859	- 4,06
- Bagian pengemasan	483.000.000	501.716.341	- 18.716.341	- 3,89
- Bagian adm. & keuangan	533.400.000	554.069.354	- 20.669.354	- 3,88
- Upah kary. Musiman tetap				
- Bagian pemeliharaan tanaman	378.520.982	392.619.339	- 14.098.357	- 3,73
- Bagian pabrik	312.691.246	324.337.713	- 11.646.467	- 3,73
- Bagian adm. & keuangan	148.116.906	153.633.653	- 5.516.747	- 3,73
• By. Pimp. Dan tata usaha	569.439.265	600.001.871	- 30.562.606	- 5,37
• Tunjangan kesejahteraan	210.115.267	230.994.617	- 20.879.350	- 21,95
• Tunjangan Sosial karyawan	217.980.271	245.658.272	- 27.678.001	- 26,88
• Tunjangan pelaksanaan tugas	202.156.119	219.206.240	- 17.050.121	- 19,56
• Asuransi	213.260.198	228.556.208	- 15.296.010	- 19,62
Total By. Tenaga kerja langsung	5.054.880.254	5.700.923.170	- 646.042.916	- 11,54
Biaya overhead pabrik :				
a. Biaya overhead tetap :				
• Pajak bumi kebun/lahan	598.789.996	665.088.812	- 66.298.816	- 11,07
• Penjagaan kebun	437.886.189	495.084.984	- 57.198.795	- 13,06
• By. Panen dan angkut TBS	816.980.005	922.951.261	- 105.971.256	- 12,97
• By. Angkutan TBS	721.411.021	819.707.138	- 98.296.117	- 13,63
• By. Penyulahan	995.980.119	1.147.364.411	- 151.384.292	- 15,20
• Retribusi air	201.598.661	205.913.780	- 4.315.119	- 2,14
• Instalasi limbah	219.598.661	229.032.919	- 9.434.258	- 4,30
• By. Penimbunan dan angk. CPO	625.117.030	667.332.143	- 42.215.113	- 6,75
• Pengeluaran khusus	(19.097.110)	(28.107.327)	- (9.010.217)	- 47,18
• By. Penyusutan	2.719.181.407	2.330.033.620	389.147.787	14,31
Total biaya overhead tetap :	7.317.445.979	7.454.401.741	- 136.474.799	- 1,87
b. Biaya overhead variabel :				
• Pupuk dan bahan	986.665.213	1.091.781.222	- 105.116.009	- 10,65
• Bahan dan alat pemeriksa lab.	98.211.867	110.772.118	- 12.560.251	- 12,79
• By. Eksploitasi alat angkut	168.001.939	1.158.864.605	- 990.862.666	- 589,79



ELEMEN BIAYA	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH	
			JUMLAH	
* By. Eksploitasi alat pertanian	647.583.179	894.267.265	- 246.684.086	- 38,09
* By. Listrik dan air	205.172.287	168.193.419	36.978.868	18,02
* By. Produk kelapa sawit	184.285.416	100.98.886	16.698.470	19,81
* By. Pemeliharaan tanaman	1.055.047.145	1.166.662.721	- 111.615.576	- 10,58
* Lain-lain	1.953.549.492	2.028.995.663	- 75.446.171	- 3,86
Total biaya overhead variabel :	5.198.516.538	6.820.135.899	- 1.522.004.361	- 29,28
Total biaya overhead pabrik :	12.515.962.520	14.274.537.640	- 1.658.479.160	- 13,25
Total biaya produksi	41.440.817.460	45.677.748.260	- 4.136.353.870	- 9,98

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Burau (data diolah)

Berdasarkan tabel V-2, yang menunjukkan bahwa biaya produksi tahun 2000 meningkat 9,98 % dari yang dianggarkan atau mengalami kenaikan sebesar Rp. 4.136.353.870,-. Hal ini disebabkan karena adanya kenaikan biaya gaji, kenaikan tarif angkutan, dan meningkatnya harga bahan pengolahan.

Sehubungan dengan pembahasan ini, maka untuk pengendalian biaya produksi dapat digunakan dua pendekatan, yaitu :

1. Pengendalian dengan pendekatan pra-perencanaan (*pre-planning approach*)
2. Pengendalian dengan pendekatan sesudah kejadian (*corrective approach*)

Pengendalian dengan pendekatan pra-perencanaan mencakup pengendalian anggaran yaitu dengan merencanakan jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang dibutuhkan untuk proses produksi.

Pengendalian dengan pendekatan sesudah kejadian adalah pelaporan tendensi-tendensi dan pelaksanaan yang tidak memuaskan. Hal ini dapat dilakukan dengan mengadakan analisis terhadap selisih yang terjadi antara biaya yang dianggarkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi.

Analisis terhadap selisih biaya produksi untuk tahun 2000 dilakukan sebagai berikut :

5.2.1. Analisis Selisih Bahan Baku

Di dalam proses produksi telah dijelaskan bahwa bahan baku untuk pembuatan CPO adalah TBS dari kebun inti dan TBS dari kebun plasma. Dalam hal ini analisis akan dilakukan terhadap TBS dari kebun plasma karena bahan ini dibeli dari masyarakat yang mempunyai area kebun kelapa sawit. Sedangkan terhadap TBS kebun inti hanya memerlukan biaya pemeliharaan.

Untuk membantu dalam melakukan analisis, berikut ini disajikan tabel yang menggambarkan anggaran dan realisasi bahan baku tersebut.

Tabel V-3
Anggaran dan Realisasi Bahan Baku PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero)
Pks Luwu-Unit 1,Burau Tahun 2000

Keterangan	Satuan	Anggaran		Realisasi		Selisih	
		kg	Jumlah	kg	Jumlah	Jumlah	%
Produksi	kg	28.500.000		28.088.788		412.212	1,44
Biaya bahan baku:							
• TBS Plasma		65.482.000	19.471.072.069	73.822.818	22.534.094.038	8.340.818	12,74
• TBS Inti		63.000.000	4.398.902.628	69.200.422	3.168.193.419	6.200.422	9,84
Total By.Bahan baku		128.482.000	23.867.974.697	143.023.240	25.702.287.457	14.541.240	11,32

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1,Burau (data diolah)

1. TBS dari kebun Plasma

Jumlah biaya yang dianggarkan untuk TBS Plasma adalah Rp. 19.471.072.069,- dengan kuantitas 65.482.000 Kg, sedangkan biaya yang sesungguhnya dikeluarkan sebesar Rp. 22.534.094.038 dengan kuantitas 73.822.818 kg. Jadi harga per kg adalah :

$$\text{- Anggaran} = \text{Rp. } 19.471.072.069,- : 65.482.000 \text{ kg} = \text{Rp. } 297,35$$

$$\text{- Realisasi} = \text{Rp. } 22.534.094.038 : 73.822.818 \text{ kg} = \text{Rp. } 305,25$$

TBS plasma yang dibutuhkan untuk memproduksi satu kg CPO adalah :

$$65.482.000 \text{ kg} : 28.500.000 \text{ kg} = 2,298 \text{ kg atau } 2,30 \text{ kg (dibulatkan)}$$

Jadi, jika dihasilkan CPO sebanyak 28.088.788 kg, maka dibutuhkan TBS plasma sebanyak $28.088.788 \text{ kg} \times 2,30 \text{ kg} = 64.604.212,4 \text{ kg}$, dimana jumlah ini merupakan standar kuantitas untuk TBS Plasma.

Dengan demikian antara anggaran dan realisasi TBS Plasma terjadi selisih dengan perhitungan sebagai berikut :

1.a. Selisih harga

$$\begin{aligned} \text{SHBB} &= \text{KS (HS - Hst)} \\ &= 73.822.818 \text{ kg (Rp. } 305,25,- - \text{ Rp. } 297,35,- \text{)} \\ &= \text{Rp. } 583.200.262,2. \text{ (TM)} \end{aligned}$$

1.b. Selisih kuantitas bahan baku

$$\begin{aligned} \text{SKBB} &= \text{Hst (KS - Kst)} \\ &= \text{Rp. } 297,35,- \text{ (} 73.822.818 \text{ kg - } 64.604.212,4 \text{ kg)} \\ &= 2.741.152.375 \text{ kg.} \end{aligned}$$



Berdasarkan perhitungan di atas, tampak bahwa dari segi harga biaya bahan baku TBS Plasma terdapat selisih sebesar Rp. 583.200.262,2,- yang mana selisih tersebut tidak menguntungkan sebab harga sesungguhnya lebih besar dibanding dengan harga yang dianggarkan. Hal ini terjadi karena harga TBS rata-rata/kg mengalami kenaikan yang mana sebelumnya kurang terantisipasi oleh bagian pembelian. Jadi tanggung jawab ini terletak pada bagian umum. Sedangkan dari segi pemakaian, terjadi penghematan sebanyak 9.218.605,599 kg (SKBB : Hst) dari kuantitas yang seharusnya digunakan dengan jumlah harga Rp. 2.741.152.375,-. Hal ini merupakan usaha bagian pengolahan dalam menekan terjadinya pemborosan pemakaian bahan baku.

2. TBS dari Kebun Inti

Jumlah biaya yang dianggarkan untuk TBS kebun inti adalah sebesar Rp. 4.398.902.628 dengan kuantitas 63.000.000 kg.

Sedangkan biaya sesungguhnya yang dikeluarkan sebesar Rp. 3.168.193.419,- dengan kuantitas 69.200.422 kg. Jadi harga per kg adalah :

- Anggaran = Rp. 4.398.902.628,- : 63.000.000 kg = Rp. 69,82 = Rp. 70/kg

- Realisasi = Rp. 3.168.193.419,- : 69.200.422 kg = Rp. 45,78

TBS Kebun inti yang dibutuhkan untuk memproduksi satu kg CPO adalah 63.000.000 : 8.500.000 kg = 2,21 kg.

Jadi, jika diperlukan CPO sebanyak 28.088.788 kg maka dibutuhkan TBS Kebun

inti $28.088.788 \times 2,21 \text{kg} = 62.076.221,48 \text{ kg}$.

Dimana jumlah ini merupakan standar kuantitas untuk TBS Kebun inti. Dengan demikian antara anggaran dan realisasi TBS Kebun inti terjadi selisih dengan perhitungan sebagai berikut :

2.a. Selisih Harga

$$\begin{aligned} \text{SHBB} &= \text{KS} (\text{HS} - \text{Hst}) \\ &= 69.200.422 \text{ kg} (\text{Rp. } 45,78,- - \text{Rp. } 69,82,-) \\ &= \text{Rp.} (1.663.578.145,-). (\text{M}) \end{aligned}$$

2.b. Selisih Kuantitas

$$\begin{aligned} \text{SKBB} &= \text{Hst} (\text{KS} - \text{Kst}) \\ &= \text{Rp. } 69,82,- (69.200.422 \text{ kg} - 63.000.000 \text{ kg}) \\ &= \text{Rp. } 432.913.464,- \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan di atas, tampak bahwa dari segi harga bahan baku TBS Kebun inti terjadi selisih yang menguntungkan sebesar Rp. (1.663.578.145,-) karena harga per kg yang dianggarkan lebih besar dibanding dengan realisasinya, sehingga harga bahan baku TBS Kebun inti mengalami penurunan, dimana bagian pembelian dan pengolahan bahan baku mampu mengantisipasi terlebih dahulu.

Sedangkan dari segi pemakaian bahan baku TBS Kebun inti terjadi penghematan sebesar Rp. 432.913.464,-. Karena jumlah pemakaian sesungguhnya lebih kecil sebanyak 6.200.421,999 kg dibanding dengan jumlah yang seharusnya digunakan.

5.2.2. Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Sebelum melakukan analisis selisih biaya tenaga kerja langsung, berikut ini disajikan perhitungan jumlah hari pengolahan CPO pada tahun 2000.

Diketahui :

- Total jam kerja per hari : 20 jam
- Kapasitas produksi : 30 Ton TBS/jam.
- Rendemen : 19 %
- Untuk 1 hari yang diolah : $30 \times 20 \text{ jam} = 600 \text{ Ton TBS} = 600.000 \text{ kg TBS}$
- Dengan rendemen 19% : $19\% \times 600 \text{ Ton} = 114 \text{ Ton} = 114.000 \text{ kg}$.

Jadi jumlah hari untuk pengolahan CPO =

- Realisasi = $28.088.788 \text{ kg} : 114.000 \text{ kg} = 246 \text{ hari (dibulatkan)}$

Dengan memperhatikan ketentuan di atas, berikut ini disajikan tabel yang memperlihatkan perhitungan tarif biaya tenaga kerja langsung.

Tabel V-4

Perhitungan Tarif Upah Tenaga Kerja Langsung PT.Perkebunan Nusantara
XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1,Burau
Tahun 2000.

No.	Keterangan	Anggaran	Realisasi
1.	Total biaya tenaga kerja langsung	Rp. 5.054.880.254	Rp. 5.638.382.028
2.	Produksi (unit)	28.500.000 kg	28.088.788 kg
3.	Total jam kerja tenaga kerja langsung	250 hari = 5.000 jam = 28.500.000 kg/hari	246 hari = 4.920 jam = 28.044.000 kg/hari
4.	Perhitungan jam kerja/kg (3:2)	456 kg/hari = 9.120 kg/jam = 1 jam/kg	463 kg/hari = 9.260 kg/jam = 0,99 jam/kg
5.	Perhitungan tarif biaya tenaga kerja langsung/kg (1:2)	Rp. 174,42/kg	Rp. 184,29/kg
6.	Perhitungan tarif biaya tenaga kerja/jam (1:3)	Rp. 994.176,05/jam	Rp.1.052.113,83/jam

Sumber : PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1,Burau
(data diolah).



Tabel V-4 menunjukkan bahwa jam kerja yang dianggarkan berdasarkan dengan produksi sebanyak 28.500.000 kg adalah 5.000 jam dan jam kerja sesungguhnya dengan produksi 28.088.788 kg adalah sebesar 4.920 jam. Dengan demikian, jam kerja standar pada tingkat produksi 28.088.788 kg adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Selisih produksi} &= 28.088.788 \text{ kg} - 28.500.000 \text{ kg} \\ &= 411.212 \text{ kg} \\ \text{Pengurangan jam kerja} &= 411.212 \text{ kg} : 5.709 \text{ kg/jam} \\ &= 72 \text{ jam} \\ \text{Jam kerja standar} &= 5.000 \text{ jam} + 72 \text{ jam} \\ &= 5.072 \text{ jam} \end{aligned}$$

Jadi jam kerja standar adalah jam kerja yang dianggarkan ditambah dengan jam kerja yang dibutuhkan untuk produksi yang kurang dari anggaran.

Berdasarkan data tersebut di atas, maka analisis biaya tenaga kerja langsung adalah sebagai berikut :

a. Selisih tarif upah

$$\begin{aligned} \text{STU} &= \text{JKS} (\text{TUS} - \text{TUst}) \\ &= 4.920 \text{ jam} (\text{Rp. } 1.052.113,83 - \text{Rp. } 801.754,88) \\ &= 4.920 \text{ jam} (\text{Rp. } 250.358,95) \\ &= \text{Rp. } 1.231.766.034. \end{aligned}$$

b. Selisih efisiensi upah

$$\begin{aligned} \text{SEU} &= \text{TUst} (\text{JKS} - \text{JKst}) \\ &= \text{Rp. } 801.754,88 (4.920 \text{ jam} - 5000 \text{ jam}) \\ &= \text{Rp. } 801.754,88 (- 80 \text{ jam}) \\ &= \text{Rp. } (64.140.390). \end{aligned}$$

Dari hasil perhitungan di atas, yang menunjukkan bahwa selisih biaya tenaga kerja langsung adalah tidak menguntungkan, baik selisih upah maupun selisih efisiensi upah. Hal ini dapat dilihat pada tarif upah sesungguhnya yang lebih tinggi dari tarif upah standar dengan selisih sebesar Rp. 250.358,95/jam. Demikian pula pada jam kerja sesungguhnya yang lebih rendah dari jam kerja standar dengan selisih sebesar 1.280 jam. Penyebab selisih tersebut adalah adanya penambahan tenaga kerja yang otomatis akan menambah biaya tenaga kerja, dimana penggunaan tenaga kerja tersebut jauh lebih besar dibandingkan dengan kebutuhan yang ada. Penurunan volume produksi sebanyak 411.212 kg atau sebanyak 1,44% dari yang dianggarkan sedangkan peningkatan tarif tenaga kerja sebesar Rp 250.358,95.

Berarti produksi dan peningkatan biaya tenaga kerja tidak proporsional dan tidak sesuai dengan yang direncanakan sehingga mengakibatkan terjadinya selisih. Tanggung jawab terhadap selisih tersebut terletak pada bagian SDM dan pengolahan (produksi).

5.2.3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Untuk pengendalian dan analisis biaya overhead pabrik digunakan anggaran fleksibel, karena :

1. BOP terdiri dari beberapa biaya yang terpisah dan jumlahnya kecil sehingga tidak praktis jika dikendalikan menurut cara yang sama seperti cara mengendalikan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
2. Biaya-biaya yang terpisah dengan jumlahnya yang kecil, seringkali menjadi tanggung jawab manajer yang berbeda-beda.
3. Perilaku BOP berbeda-beda, ada yang variabel dan ada yang tetap.

Dengan menggunakan anggaran fleksibel, manajemen mampu membandingkan biaya yang dianggarkan dengan biaya yang sering kali terjadi pada tingkat aktivitas yang sama. Hasil analisis atas selisih yang terjadi digunakan untuk pengendalian biaya dan sebagai umpan balik bagi penyusunan anggaran berikutnya.

Berikut ini disajikan anggaran dan realisasi biaya overhead pabrik PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1, Burau :

b. BOP Tetap			
□ Pajak bumi kebun/lahan	598.789.996	665.088.812	- 66.298.816
□ Penjagaan kebun	437.886.189	495.084.984	- 57.198.795
□ By. Panen dan angkut TBS	816.980.005	922.951.261	- 105.971.256
□ By. Angkutan TBS	721.411.021	819.707.138	- 98.296.117
□ By. Penyuluhan	995.980.119	1.147.364.411	- 151.384.292
□ Retribusi air	201.598.661	205.913.780	- 4.315.119
□ Instalasi limbah	219.117.698	229.032.919	- 9.434.258
□ By. Penimbunan dan angkutan CPO	625.117.030	667.332.143	- 42.215.113
□ Pengeluaran	(19.097.110)	(28.107.327)	-(9.010.217)

Tabel V-5

Perbandingan Anggaran dan Realisasi Biaya Overhead Pabrik

PT.Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1 Thn 2000

Elemen Biaya Operasional	Anggaran	Realisasi	Selisih
a. BOP Variabel			
□ Pupuk dan bahan	Rp. 986.665.213	Rp. 1.091.781.222	Rp. -105.116.009
□ By. Pemeliharaan tanaman.	1.055.047.145	1.166.662.721	Rp.- 111.615.576
□ By. Eksploitasi alat angkut	168.001.939	1.158.864.605	- 990.862.666
□ By. Eksploitasi alat pertanian	647.583.179	894.267.265	- 246.684.086
□ By. Instalasi listrik/air	205.172.287	168.193.419	36.978.868
□ By. Produk kelapa sawit	84.285.416	100.983.8862	- 16.698.470
□ Lain-lain	1.953.549.492	2.028.995.663.	- 75. 446.171
Total BOP Variabel :	5.198.516.538	6.820.135.899	-1.522.004.361

KRUSIN			
2.715.181.418	2.330.033.020	389.147.787	
Pengurusan			
Total BOP Tetap	7.317.445.979	7.454.401.741	-136.955.762
Total biaya overhead pabrik :	12.515.962.520	14.274.537.640	-1.759.056.090

Sumber : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pks Luwu-Unit 1, Bureau (data diolah).

Kapasitas (yang dalam hal ini digunakan sebagai dasar aktivitas adalah jam kerja tenaga kerja langsung) menurut anggaran sebesar 5000 jam dengan jumlah biaya overhead pabrik sebesar Rp. 12.515.962.520,- sedangkan realisasinya sebesar 4.920 jam dengan jumlah biaya overhead pabrik sebesar Rp. 14.274.537.640,-, kapasitas standar sebesar 9.920 jam.

Dengan demikian tarif biaya overhead pabrik adalah Rp. 12.515.962.520,- : 5.000 jam = Rp. 2.503.096,3/jam.

Dimana tarif biaya overhead variabel sebesar Rp. 5.198.510.538 : 5.000 = Rp. 1.039.703,31/jam.

Sedangkan tarif biaya overhead tetap sebesar Rp. 7.317.445.979 : 5.000 = Rp. 1.463.393/jam.

Jadi besarnya selisih biaya overhead pabrik yang terjadi pada tahun 2000 dapat dihitung sebagai berikut :

a). Model Empat Selisih

(1) Selisih pengeluaran

$$\begin{aligned} SP &= BOPs - AFKs \\ &= BOPs - [BTA + (Ks \times TV)] \\ &= Rp. 12.515.962.520 - [(Rp. 7.317.445.979 + 4.920 \times Rp. 1.039.703,31)] \\ &= Rp. 12.515.962.520 - [Rp. 7.317.445.979 + Rp. 5.115.340.285] \\ &= Rp. 12.515.962.520 - Rp. 12.432.786.264/jam \\ &= Rp. 83.176.260/jam \end{aligned}$$

(1) Selisih Kapasitas

$$\begin{aligned} SK &= AFKs - Bopb \\ &= [BTA + (Ks \times TV)] - (Ks \times T) \\ &= Rp. 12.432.786.264 - (4.920 \text{ jam} \times Rp. 2.503.192,50) \\ &= Rp. 12.432.786.264 - Rp. 12.315.786.264/jam \\ &= Rp. 117.079.160/jam \end{aligned}$$

(2) Selisih Efisiensi Variabel

$$\begin{aligned} SEV &= TV (Kps - Kpst) \\ &= Rp. 1.039.703,31/jam \times (34,82 \text{ jam}) \\ &= Rp. (36.202.469,25) / \text{jam.} \end{aligned}$$

(3) Selisih Efisiensi Tetap

$$\begin{aligned} \text{SET} &= \text{TT} (\text{Kps} - \text{Kpst}) \\ &= \text{Rp. } 1.463.489,20/\text{jam} \times (34,82 \text{ jam}) \\ &= \text{Rp. } (50.958.693,94) / \text{jam.} \end{aligned}$$

Selisih pengeluaran sebesar Rp. 83.176.260/jam menunjukkan tingginya realisasi penggunaan bahan tidak langsung, misalnya biaya listrik dan air dan biaya variabel lainnya. Secara keseluruhan besarnya selisih merupakan kegagalan bagian pengolahan dalam menanggulangi proses produksi.

Selisih kapasitas sebesar Rp. 117.079.160/jam bersifat menguntungkan, ini menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam memanfaatkan fasilitas produksi yang ada. Dari hasil perhitungan terlihat bahwa para karyawan telah bekerja secara efektif sebab jam kerja yang sesungguhnya melebihi jam kerja normal, berarti tidak terdapat kapasitas atau jam kerja yang menganggur.

Selisih efisiensi sebesar Rp. (87.161.162,85)/jam merupakan total dari selisih efisiensi variabel dan selisih efisiensi tetap. Dimana selisih ini tidak menguntungkan karena penggunaan jam kerja yang tidak maksimal yaitu kurang dari yang dianggarkan sehingga mengakibatkan volume produksi yang ditargetkan tidak tercapai. Selisih efisiensi merupakan tanggungjawab bagian pengolahan.

Berdasarkan dan perbandingan antara anggaran dan realisasinya, dapat dilihat bahwa PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) PKS Luwu-Unit 1, Burau belum berhasil melakukan operasi secara efektif karena tidak menghasilkan CPO sesuai dengan yang direncanakan.



BAB VI

PENUTUP

6.1. Kesimpulan.

Berdasarkan hasil analisis daftar biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Burau, maka kesimpulan yang dapat ditarik adalah sebagai berikut :

- 1) Secara umum berdasarkan data perbandingan antara anggaran biaya produksi untuk tahun 2000 dan realisasinya dapat dilihat bahwa PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pks Luwu-Unit 1, Burau belum berhasil melaksanakan operasi secara efektif karena tidak dapat menghasilkan CPO (Crude Palm Oil) sesuai dengan yang ditargetkan. Selain itu terhadap total biaya produksi dalam tahun 2000 terjadi selisih yang tidak menguntungkan, ini menunjukkan bahwa terjadi inefisiensi terhadap penggunaan sumberdaya dan fasilitas produksi yang tersedia. Hal ini dapat terlihat dari selisih antara volume produksi yang dianggarkan dan realisasinya tidak proporsional yaitu ; dengan sebesar Rp. 4.136.353.870,- dengan selisih biaya produksi yang dikeluarkan. Volume produksi kurang dari yang di targetkan, sementara biaya produksi mengalami peningkatan sebesar 9,98 % dari anggarannya.
- 2) Dalam menyajikan anggaran biaya produksi, perusahaan belum melakukan pengklasifikasian biaya ke dalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Sehingga selisih-selisih tersebut sulit

untuk diidentifikasi dan menentukan bagian mana yang bertanggung jawab terhadap selisih yang terjadi.

- 3) Adanya pembebanan unsur-unsur biaya yang tidak relevan dalam kegiatan produksi dalam anggaran biaya produksi tahun 2000.

6.2. Saran-saran.

- 1) Dengan melihat selisih yang terjadi, maka penulis sarankan untuk menerapkan sistem anggaran fleksibel, utamanya pada biaya overhead pabrik. Hal ini dimaksudkan agar biaya yang dianggarkan dan realisasinya dapat diperbandingkan pada tingkat aktivitas yang sama. Anggaran fleksibel membantu manajemen dalam merencanakan berbagai tingkat aktivitas tersebut.
- 2) Untuk tujuan pengendalian biaya, sebaiknya perusahaan mengadakan pengklasifikasian biaya untuk biaya bahan baku, biaya tenaga-kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Kemudian untuk menganalisis selisih yang terjadi, disarankan agar perusahaan tidak hanya melakukan secara global tetapi juga menerapkan metode dua selisih untuk biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dan metode dua selisih sampai metode empat selisih untuk biaya overhead pabrik. Hal ini dimaksudkan agar selisih-selisih yang terjadi lebih mudah untuk ditelusuri penyebabnya dan bagian-bagian mana yang harus bertanggung jawab, sehingga jika terjadi selisih tidak saling tuding.

DAFTAR PUSTAKA

- Adolf Matz and Milton F. Usry, Cost Accounting : Planning and Control, Eight Edition, South – Wester Publishing Company, USA, 1987.
- Amin Widjaja Tunggal, Dasar-dasar Budgeting, Cetakan Pertama, jakarta : Rineka Cipta, 1995.
- Antony, Robert N, and John Dearden and Norton M, Bedford, Sistem Pengendalian Manajemen, Terjemahan : Agus maulana. Edisi kelima, Jakarta : Erlangga, 1989.
- Garrison, H. Ray, managerial Accounting : Concept for Planning, Contoh and Decision Making, Fifth Edition, Business Publications, Inc, Texas, 1988.
- Horgren, T. Charles, Cost Accounting A Managerial Emphasis, Fifth Edition, Prentice – Hall International, Inc Englewood Cliffs, New Jersey, 1982.
- Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, 1996, PSAK No. 1, Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 1996.
- Munandar, M, Budgetting : Perencanaan Kerja Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja, Edisi Pertama, Yogyakarta : BPFE – UGM, 1981.
- Mulyadi, Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi ketiga, Yogyakarta : BPFE – UGM, 1981.
- Polimeni, S. Ralph, Cost Accounting : Concept and Application for Managerial Decicion Making, Third Edition, Mc Graw Hill Book Company, 1986.
- Supriyono, R.A, Akuntansi Manajemen 1 : Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan, Edisi Pertama, Yogyakarta : BPFE, 1991.
- Supriyono, R.A, Akuntansi Manajemen 3 : Proses Pengendalian Manajemen, Edisi Ketiga, Yogyakarta : Bagian Penertiban STIE – YKPN, 1991.