

## EVALUASI BIAYA STANDAR DALAM PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI (STUDI KASUS PADA PT. PG. RAJAWALI, SUBANG)

**Riki Martusa**

**(Dosen Program Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)**

**Marsiana Jennie**

**(Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha)**

### **Abstract**

*Companies must be able to face and win the competition, because it is the task of the company not only manufactures and markets its products, but considering the size of the costs that will occur in order to efficiently and cost effectively. This emphasis on direct material costs, direct labor costs and factory overhead costs can result in lower production costs so that more efficient and cost effective. In this regard, the authors undertook a study of the standard cost in controlling production costs. The author in this study compares the real costs of standardized costs to determine a difference or deviation in the financing. Of deviations that occur can be known whether the production cost efficient and effective or not. From the analysis of the difference in cost of raw materials amounting to Rp10,949,812,370 favorable results, the analysis of direct labor cost difference of Rp247,099,507.2 unprofitable and difference analysis of factory overhead costs that benefit amounting to Rp7,342,739,130. The results show the achievement of cost efficiency of production can be seen from the production process went well according to the destination of the irregularities that occurred in the production of small and still within reasonable limits with clear reasons and quality of sugar produced is quite good, which according to company quality standards. Cost standards established to provide guidance to management in improving performance. Due to variances occur, requires management to take remedial action to avoid the irregularities that occurred next.*

*Keyword: standard cost, production cost, direct-material variance, direct-labor variance, overhead variance.*

### **Pendahuluan**

Perusahaan yang mampu berkompetisi dapat mengelola biaya secara efisien dan efektif, sehingga dapat memperoleh laba yang maksimal. Laba yang diperoleh digunakan untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan dan memenuhi kesejahteraan para karyawannya. Perusahaan untuk berkompetisi harus memiliki keunggulan agar dapat bersaing dengan perusahaan lainnya. Contoh keunggulan adalah perusahaan dapat mengerti permintaan konsumen, mempertahankan kualitas produk dan mengelola biaya secara efisien dan efektif.

Perusahaan harus dapat menghadapi dan memenangkan persaingan, karena itu tugas perusahaan bukan sekedar memproduksi dan memasarkan produknya, namun mempertimbangkan besar kecilnya biaya yang akan terjadi agar biayanya efisien dan efektif. Penekanan terhadap biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dapat mengakibatkan rendahnya biaya produksi sehingga biaya lebih efisien dan efektif.

Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi bahan baku menjadi barang jadi (Carter dan Usry, 2005). Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Pabrik gula PT. PG. Rajawali mempertimbangkan besar kecilnya biaya yang akan terjadi agar biayanya efisien dan efektif dengan membuat biaya standar. Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk

selama suatu periode tertentu. Biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi (Carter dan Usry, 2005). Menurut Hilton (2008), "*standard cost is a budget for the production of one unit of product or service*".

Menurut Mulyadi (2000), sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat yang penting di dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan realistis, hal ini akan membantu pelaksana dalam melaksanakan pekerjaannya, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan, dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan.

PT. PG. Rajawali menggunakan biaya standar sebagai acuan untuk membandingkan hasil yang dicapai dengan yang diharapkan oleh perusahaannya sebelumnya. Informasi mengenai selisih antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya ini disajikan kepada manajemen untuk dipakai sebagai dasar penentuan sebab-sebab terjadinya selisih.

Sistem biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan lain.

Perusahaan dapat membandingkan biaya yang sesungguhnya dengan biaya yang distandarkan untuk mengetahui suatu perbedaan atau penyimpangan didalam pembiayaan. Dari penyimpangan yang terjadi dapat diketahui apakah biaya produksi efisien dan efektif atau tidak. Biaya standar membantu manajemen dalam merencanakan dan mengendalikan biaya produksi.

Berdasarkan latar belakang penelitian maka penulis tertarik memilih judul: "Evaluasi Biaya Standar Dalam Pengendalian Biaya Produksi" (Studi kasus PT. PG. Rajawali).

### **Identifikasi Masalah**

Berdasarkan uraian pada latar belakang penelitian maka masalah penelitian ini akan diidentifikasi sebagai berikut:

1. bagaimana perusahaan menetapkan biaya standar;
2. bagaimana perusahaan mengendalikan biaya produksi;
3. apakah evaluasi biaya standar pada perusahaan telah memadai.

### **Maksud dan Tujuan Penelitian**

Maksud dan tujuan dari penelitian ini adalah:

1. untuk mengetahui apakah biaya standar telah diterapkan diperusahaan;
2. untuk mengetahui bagaimana perusahaan mengendalikan biaya produksi;
3. untuk mengetahui apakah evaluasi biaya standar di perusahaan telah memadai.

### **Biaya Standar**

Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu. Biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi (Carter dan Usry, 2005).

Suatu biaya standar memiliki dua komponen: standar fisik, yang merupakan kuantitas standar dari input per unit output, dan standar harga, yang merupakan biaya standar atau tarif standar per unit input. Standar hampir menyerupai norma. Suatu standar sebaiknya dianggap sebagai suatu norma untuk input produksi, seperti unit bahan baku, jam tenaga kerja, dan persentase kapasitas yang dipergunakan.

### **Kegunaan Biaya Standar**

Biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak-dampak yang mungkin dari keputusan atas biaya dan laba.

Biaya standar digunakan untuk:

1. menetapkan anggaran;
2. mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi;
3. menyederhanakan prosedur dan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi;
4. menetapkan tawaran kontrak dan harga jual.

Menurut Guan *et al.* (2009), ada beberapa alasan untuk mengadopsi *standard costing system*, yaitu *managing cost, improving planning, and control, facilitating decision making, and facilitating decision making*.

### **Kelemahan Biaya Standar**

Menurut Mulyadi (2000) kelemahan biaya standar adalah sebagai berikut:

1. tingkat keketatan atau kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat meskipun telah ditetapkan dengan jelas jenis standar yang ditentukan oleh perusahaan, tetapi tidak ada jaminan bahwa biaya standar telah ditetapkan dalam perusahaan secara keseluruhan dengan ketaatan atau kelonggaran yang relatif sama;
2. seringkali standar cenderung menjadi kaku atau fleksibel, meskipun dalam jangka pendek, keadaan produksi selalu mengalami perubahan, sedangkan standar jarang sekali dilakukan.

### **Menetapkan Standar**

Menghitung biaya standar memerlukan standar fisik. Dua jenis standar fisik adalah standar dasar dan standar sekarang. Standar dasar adalah tolok ukur yang digunakan untuk membandingkan kinerja yang diperkirakan dengan kinerja aktual. Standar ini serupa dengan angka indeks untuk mengukur hasil-hasil yang berikutnya (Carter dan Usry, 2005). Standar sekarang terdiri atas tiga jenis:

1. standar akrual yang diperkirakan mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi yang diperkirakan. Standar ini merupakan estimasi yang paling dekat dengan hasil aktual;
2. standar normal mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi normal. Standar ini mencerminkan hasil yang menantang namun dapat dicapai;
3. standar teoritis mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi maksimum. Standar ini merupakan cita-cita yang dituju bukannya kinerja yang dapat dicapai sekarang.

### **Menentukan Varians Biaya Standar**

Menurut Carter dan Usry (2005) proses menentukan varians biaya standar adalah sebagai berikut:

1. standar dan varians bahan baku;
2. standar dan varians tenaga kerja;
3. standar dan varians biaya overhead.

### **Standar dan Varians Bahan Baku**

Ada dua standar dikembangkan untuk biaya bahan baku, yaitu:

1. standar harga bahan baku  
harga standar memungkinkan untuk:

- a. memantau kinerja dari departemen pembelian dan mendeteksi pengaruhnya pada biaya bahan baku;
- b. mengukur dampak dari kenaikan atau penurunan harga bahan baku terhadap laba.

Menurut Mulyadi (2000) harga yang dipakai harga standar dapat berupa:

- a. harga yang diperkirakan akan berlaku di masa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun;
- b. harga yang berlaku pada saat penyusunan standar;
- c. harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang.

Pada umumnya harga standar bahan baku ditentukan pada akhir tahun dan pada umumnya digunakan selama tahun berikutnya, tetapi pada harga standar ini dapat diubah bila terjadi penurunan atau kenaikan harga yang bersifat luar biasa.

2. standar kuantitas bahan baku (standar penggunaan bahan baku)

standar kuantitas atau penggunaan pada umumnya dikembangkan berdasarkan spesifikasi yang dibuat oleh insinyur dan desainer. Dalam perusahaan kecil atau menengah, pengawas atau supervisor departemen menspesifikasikan jenis, kuantitas, dan kualitas dari bahan baku yang dibutuhkan dan operasi yang akan dilakukan. Standar kuantitas sebaiknya ditetapkan setelah analisis atas ukuran, bentuk dan kualitas produk yang paling ekonomis serta penggunaan bahan baku dengan berbagai kualitas yang berbeda.

Varians kuantitas bahan baku (varians penggunaan) dihitung dengan cara membandingkan kuantitas aktual dari bahan baku yang digunakan dengan kuantitas standar yang diperbolehkan, ketika keduanya diukur dengan biaya standar. Kuantitas standar yang diperbolehkan adalah kuantitas bahan baku yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit produk (kuantitas standar yang diperbolehkan per unit) dikalikan dengan jumlah aktual dari unit yang diproduksi selama periode tersebut. Unit yang diproduksi setara dengan unit ekuivalen produksi untuk bahan baku (Carter dan Usry, 2005).

### **Standar dan Varians Tenaga Kerja**

Menurut Carter dan Usry (2005) ada dua standar yang dikembangkan untuk biaya tenaga kerja langsung yaitu:

1. standar tarif, upah, atau biaya

standar tarif mungkin didasarkan pada perjanjian tawar-menawar kolektif yang menentukan upah per jam, tarif per unit, dan bonus. Tanpa adanya kontrak serikat kerja, maka standar tarif ditentukan oleh upah yang disetujui. Karena tarif cenderung untuk didasarkan pada perjanjian yang pasti, maka varians tarif tenaga kerja jarang terjadi. Jika terjadi, biasanya varians tersebut disebabkan oleh kondisi jangka pendek yang tidak biasa.

Untuk memastikan keadilan dalam tarif yang dibayarkan untuk setiap operasi yang dilakukan, digunakan *rating* pekerjaan. Ketika suatu tarif direvisi atau suatu perubahan diotorisasi secara temporer, maka hal tersebut harus dilaporkan dengan segera ke departemen penggajian untuk menghindari penundaan, pembayaran yang tidak benar, dan pelaporan yang salah. Perbedaan yang terjadi antara tarif standar dan tarif aktual menimbulkan varians tarif tenaga kerja (varians upah atau varians biaya).

Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar:

- a. perjanjian dengan organisasi karyawan;
- b. data upah masa lalu, yang digunakan sebagai tarif upah standar adalah rata-rata terhitung dan rata-rata tertimbang atau median upah karyawan masa lalu;

- c. perhitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal.
2. standar efisiensi, waktu, atau penggunaan

Menentukan standar efisiensi tenaga kerja adalah fungsi terspesialisasi yang dikerjakan dengan baik oleh insinyur industrial, menggunakan studi waktu dan gerakan. Standar ini didasarkan pada kinerja aktual dari seorang pekerja atau sekelompok pekerja yang memiliki keahlian rata-rata menggunakan usaha rata-rata ketika melakukan operasi manual atau ketika bekerja pada mesin yang beroperasi dalam kondisi normal. Varians efisiensi tenaga kerja dihitung di akhir periode pelaporan dengan cara membandingkan jam aktual yang digunakan dengan jam standar yang diperbolehkan, keduanya diukur dengan tarif tenaga kerja standar.

Menurut Mulyadi (2000: 421) jam kerja dapat ditentukan dengan cara: menghitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.

- a. membuat *test-run* operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan;
- b. mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan;
- c. mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

### **Standar dan Varians Biaya Overhead**

Pertama, anggaran overhead pabrik dibuat, dengan cara mengestimasi setiap pos dari overhead yang diperkirakan akan terjadi di setiap departemen, pusat biaya atau aktivitas, pada tingkat aktivitas tertentu yang telah ditentukan sebelumnya, biasanya kapasitas normal atau kapasitas aktual yang diperkirakan. Kemudian, anggaran biaya departemen jasa dialokasikan ke departemen pengguna berdasarkan jumlah jasa yang direncanakan.

Jika suatu departemen produksi memiliki banyak pusat biaya, atau jika perhitungan biaya berdasarkan aktivitas digunakan, maka alokasi biaya ke departemen jasa tersebut atau ke aktivitas. Ketika semua overhead yang dianggarkan telah dialokasikan, maka overhead langsung dan tidak langsung yang dianggarkan untuk setiap departemen dan aktivitas produksi, serta pusat biaya lainnya ditotalkan.

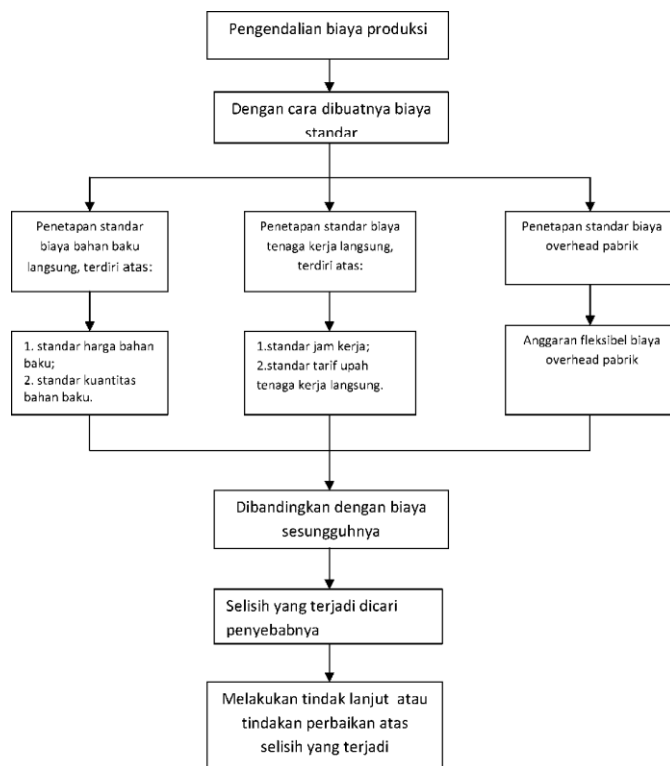
Total tersebut kemudian dibagi dengan tingkat dasar alokasi yang telah ditentukan sebelumnya, dan hasilnya adalah tarif overhead pabrik standar untuk setiap departemen produksi atau pusat biaya. Di akhir dari setiap bulan atau periode lainnya, biasanya satu bulan, overhead pabrik yang terjadi secara aktual dibandingkan dengan total overhead standar yang dibebankan ke barang dalam proses. Perbedaannya adalah varians overhead pabrik keseluruhan.

### **Analisis Penyimpangan Biaya Sesungguhnya dari Biaya Standar**

Penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar disebut dengan selisih (*variance*). Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis, dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Analisis selisih biaya bahan baku dan analisis biaya tenaga kerja langsung berbeda dengan analisis biaya overhead pabrik. Dalam analisis selisih biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung hanya dikenal dua macam kapasitas: kapasitas sesungguhnya dan kapasitas standar, sedangkan dalam analisis selisih biaya overhead pabrik dikenal tiga macam kapasitas: kapasitas sesungguhnya, kapasitas standar, dan kapasitas normal. Oleh karena itu analisis selisih ini dibedakan menjadi dua: analisis selisih biaya produksi langsung dan analisis selisih biaya overhead langsung.

## Rerangka Penelitian



Perusahaan harus dapat menghadapi dan memenangkan persaingan, karena itu tugas perusahaan bukan sekedar memproduksi dan memasarkan produknya, namun mempertimbangkan besar kecilnya biaya yang akan terjadi agar biayanya efisien dan efektif. Penekanan terhadap biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dapat mengakibatkan rendahnya biaya produksi sehingga biaya lebih efisien dan efektif.

Manajemen tidak hanya perlu mendapatkan informasi mengenai biaya produksi yang sebenarnya tetapi perlu adanya suatu pedoman berapa besarnya biaya yang harus dikeluarkan untuk setiap unit produk atau suatu tingkat produksi tertentu agar fungsi perencanaan, pengawasan, dan pengendalian biaya produksi dapat berjalan dengan lancar. Biaya apa saja yang akan digunakan dalam pembuatan produk harus dapat ditentukan untuk menghasilkan pedoman yang baik. Dengan demikian diperlukan biaya standar untuk mengukur dan menilai biaya operasi yang terjadi atau sesungguhnya.

Mengevaluasi pelaksanaan dari standar tersebut perlu adanya suatu pengendalian, sehingga manajemen dapat dengan segera mengetahui adanya penyimpangan dalam biaya produksi. Penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar tersebut disebut selisih.

Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis dan diselidiki penyebab terjadinya kemudian melakukan tindak lanjut atau tindakan perbaikan atas selisih yang merugikan, sehingga perusahaan dapat memperbaiki penyebab kerugian tersebut dengan cara mengawasi dan menganalisis penyimpangan secara rutin. Manajemen dapat mengambil tindakan koreksi sebelum penyimpangan tersebut bertambah.

Sistem biaya standar juga dapat digunakan dalam pengendalian terhadap biaya produksi perusahaan yang dapat memberikan pedoman kepada manajemen. Pedoman ini digunakan untuk

mengetahui berapa biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk melaksanakan kegiatan tertentu, sehingga manajemen mungkin akan melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja dan kegiatan lainnya.

Menurut Wilson dan Campbell (1997) agar standar dapat digunakan sebagai alat yang dapat diandalkan bagi manajemen dalam pengendalian biaya produksi, maka standar tersebut harus:

1. ditetapkan secara ilmiah dan cermat, yaitu dengan cara penyelidikan dan mengenal teknik atau metode produksi yang terbaik;
2. mengandalkan analisis yang cermat mengenai hasil prestasi yang lalu dengan mempertimbangkan perkiraan dimasa yang akan datang;
3. standar mungkin perlu disesuaikan dari waktu ke waktu, hal ini disebabkan standar disusun berdasarkan kondisi tertentu.

### **Objek Penelitian**

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah evaluasi biaya standar dalam pengendalian biaya produksi pada PT. PG. Rajawali.

### **Jenis Penelitian**

Dalam memperoleh data yang diperlukan dan relevan, penulis menggunakan metode penelitian deskriptif yaitu penelitian terhadap masalah-masalah berupa fakta-fakta saat ini dari suatu populasi. Tujuan penelitian deskriptif adalah untuk menguji hipotesis atau menjawab pertanyaan yang berkaitan dengan current status dari subjek diteliti. Menurut Hartono (2004), riset deskriptif bertujuan untuk menggambarkan atau mendefinisikan siapa yang terlibat di dalam suatu kegiatan, apa yang dilakukannya, kapan dilakukannya, di mana dan bagaimana melakukannya.

### **Operasionalisasi Variabel**

Operasionalisasi variabel adalah suatu cara untuk mengukur suatu konsep dan bagaimana konsep harus diukur. Data yang digunakan dalam penelitian adalah mengenai evaluasi biaya standar dalam pengendalian biaya produksi. Variabel dalam penelitian ini terdiri dari:

1. variabel independen (variabel X)  
variabel independen adalah suatu variabel bebas dimana keberadaannya tidak dipengaruhi oleh variabel-variabel lain, bahkan variabel independen ini merupakan faktor penyebab yang akan mempengaruhi variabel lainnya. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel independennya adalah evaluasi biaya standar.
2. variabel dependen (variabel Y)  
variabel dependen adalah variabel tidak bebas yang artinya bahwa variabel tersebut merupakan sesuatu yang dipengaruhi oleh variabel independen. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependennya adalah pengendalian biaya produksi.

### **Penetapan Standar Biaya Bahan Baku Langsung**

Standar biaya bahan baku langsung di PT. PG. Rajawali ini terdiri atas:

1. standar harga bahan baku  
prosedur penyusunan biaya bahan baku PT. PG. Rajawali ditentukan oleh direksi yang bekerjasama dengan bagian Litbang dan *supplier*. Hal ini dilakukan agar biaya standar bahan

baku yang telah disusun menjadi hal kesepakatan bersama sehingga dalam pelaksanaannya biaya standar tersebut didukung oleh seluruh bagian yang ada dalam perusahaan.

Adapun proses yang dilakukan oleh perusahaan dalam penetapan standar harga bahan baku yaitu:

- a. bagian Litbang mengirimkan surat permintaan penawaran harga ke direksi yang berisi data harga bahan baku yang diperlukan;
- b. bagian direksi mengirimkan surat permintaan penawaran harga ke para calon *supplier*;
- c. kemudian surat permintaan penawaran harga dikembalikan oleh para calon *supplier* sebelum tanggal penutup. Bagian direksi akan memilih *supplier* untuk menilai apakah sesuai kualitas barang dengan harga barang yang ditawarkan;
- d. setelah pemasok terpilih maka bersama-sama akan membicarakan mengenai kontrak harga untuk jangka waktu tertentu. Harga yang telah disepakati inilah yang menjadi standar harga bahan baku yang akan ditetapkan oleh perusahaan.

**Tabel 1**  
**Standar harga bahan baku untuk tahun 2008**

NO	Nama Bahan Baku	Harga Standar (Rp)
1	Tebu	18.296,73731
2	Belerang	1.900
3	Kapur Tohor	600.000
4	Caustic Soda Flake	7.500
5	MG 303	19.000
6	Asam Phospat	10.000
7	Floculant	35.000
8	FCS	65.000
9	Tawas	2.000
10	MPQ 5176	100.000
11	Garam Dapur	1.500

## 2. standar kuantitas bahan baku

standar kuantitas bahan baku yang digunakan pada perusahaan ditentukan berdasarkan perobaan-percobaan yaitu spesifikasi bahan mengenai jenis, kualitas barang yang diperlukan dalam kegiatan operasi yang akan dilaksanakan.

Adapun proses penetapan standar kuantitas bahan baku yang dilaksanakan oleh PT. PG. Rajawali adalah sebagai berikut:

- a. kepala bagian produksi mengumpulkan informasi mengenai berapa jumlah bahan baku yang diperlukan dalam membuat gula;
- b. kepala bagian akuntansi dan kepala bagian produksi menetapkan rencana produksi dan standar kuantitas bahan per tahun.

**Tabel 2**



**Standar kuantitas bahan baku untuk tahun 2008**

NO	Nama Bahan Baku	Satuan	Kuantitas Standar (298.004,77 quintal)
1	Tebu	Ku	3.656.500
2	Belerang	Kg	195.000
3	Kapur Tohor	Ton	657
4	Caustic Soda Flake	Kg	680
5	MG 303	Kg	5.000
6	Asam Phospat	Lt	10.200
7	Floculant	Kg	2.100
8	FCS	Lt	200
9	Tawas	Kg	9.000
10	MPQ 5176	Kg	510
11	Garam Dapur	Kg	2.500

**Tabel 3**  
**Total standar biaya bahan baku untuk tahun 2008**

No	Nama Bahan Baku	Satuan	Kuantitas Standar	Harga Standar	Total Biaya
1	Tebu	Ku	3.656.500	18.296,13131	66.902.019.910
2	Belerang	Kg	195.000	1.900	310.500.000
3	Kapur Tohor	Ton	657	600.000	394.200.000
4	Caustic Soda Flake	Kg	680	1.500	5.100.000
5	MG 303	Kg	5.000	19.000	95.000.000
6	Floculant	Kg	2.100	35.000	73.500.000
7	FCS	Lt	200	65.000	13.000.000
8	MPQ 5176	Kg	510	100.000	51.000.000
9	Garam Dapur	Kg	2.500	1.500	3.750.000
	<b>Jumlah</b>				<b>68.028.069.970</b>

**Tabel 4**  
**Anggaran biaya bahan baku untuk tahun 2008**

No	Nama Bahan Baku	Anggaran
1	Tebu	66.902.019.970
2	Belerang	370.500.000
3	Kapur Tohor	394.200.000
4	Caustic Soda Flake	5.100.000
5	MG 303	95.000.000
6	Asam Phospat	102.000.000
7	Floculant	73.500.000
8	FCS	13.000.000
9	Tawas	18.000.000
10	MPQ 5176	51.000.000
11	Garam Dapur	3.750.000

### Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Standar biaya tenaga kerja langsung pada PT. PG. Rajawali terdiri atas:

1. standar jam kerja;
2. standar tarif upah tenaga kerja langsung.

Untuk penetapan standar tarif upah, pihak manajemen menetapkan upah yang sesuai dengan Upah Minimum Regional (UMR) dan diberikan beberapa fasilitas berupa tunjangan khusus dan peralihan, tunjangan struktural, tunjangan pajak, tunjangan hari tua dan tunjangan pakaian dinas. Upah yang ditetapkan adalah Rp1.410.000/bulan.

Begitu pula halnya dengan standar jam kerja pada PT. PG. Rajawali dibuat berdasarkan Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP). Perhitungan standar jam kerja untuk proses produksi produksi ini akan penulis uraikan sebagai berikut:

1. kapasitas normal perusahaan dalam satu tahun adalah 298.004,77 ku;
2. jumlah hari yang diperkirakan dalam 1 bulan adalah 24 hari;
3. efektivitas standar jam kerja per hari adalah 7 jam;
4. jumlah pekerjaan dalam satu hari adalah 390 orang;
5. banyaknya jam kerja efektif dalam 1 tahun adalah:  
 $390 \text{ orang} \times 7 \text{ jam/hari} \times 24 \text{ hari} \times 12 \text{ bulan} = 786.240 \text{ jam}$
6. setiap satu jam kerja menghasilkan 444 ku;
7. standar biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan perusahaan adalah:  
 $390 \text{ orang} \times \text{Rp}1.410.000/\text{bln} \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp}6.598.800.000$
8. standar tarif upah untuk memproduksi 298.004,77 ku adalah: tarif = jumlah biaya standar tenaga kerja langsung banyaknya jam kerja langsung (jam tersedia) =  
 $\text{Rp}6.598.800.000 / 786.240 \text{ jam} = \text{Rp}8.392,86 / \text{jam}$
9. standar biaya tenaga kerja langsung per ku adalah:
  - a. dalam 1 jam rata-rata setiap orang menghasilkan 1.1 ku setiap satu ku membutuhkan waktu pengerjaan:  $\frac{60 \text{ menit}}{1.1} = 55 \text{ menit}$   $55 \text{ menit} / 60 \text{ menit} = 0,92 \text{ jam}$
  - b. standar biaya tenaga kerja langsung per ku tebu adalah =  
 $0,92 \text{ jam} \times \text{Rp}8.392,86 / \text{jam} = \text{Rp}7.721,43/\text{ku}$

### Penetapan Standar Biaya Overhead Pabrik

Sebelum menentukan biaya overhead pabrik, perusahaan menentukan kapasitas yang dianggarkan yaitu kapasitas normal berdasarkan rata-rata produksi aktual untuk satu tahun perhitungan dasar pembebanan jumlah jam tenaga kerja langsung.

Penetapan standar biaya overhead ini didasarkan atas anggaran fleksibel yang ditetapkan oleh perusahaan. Besarnya standar biaya overhead pabrik dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 5**  
**Anggaran fleksibel biaya overhead pabrik untuk tahun 2008**

No	Kapasitas Normal Produksi Untuk Tahun 2008	Biaya Overhead (Rp)
1	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	5.945.622.000
2	Biaya Penyusutan Mesin & Bangunan	6.942.718.000
3	Biaya Pemeliharaan & Perbaikan Mesin	5.626.660.000
4	Biaya Pemeliharaan & Perbaikan Bangunan	509.905.000
5	Biaya Bahan Bakar	6.245.564.000
6	Biaya Tebang & Angkut Tebu	16.015.362.000
7	Biaya Pembibitan	3.351.076.000
8	Biaya Tebu Giling	23.672.785.000
9	Biaya Pengemasan & Angkut Gula	2.270.292.000
10	Biaya Exploitasi Alat pengangkutan	4.214.702.000
11	Biaya Exploitasi Alat Pertanian	16.439.161.000
	<b>Jumlah</b>	<b>91.233.847.000</b>

Perhitungan tarif overhead pabrik:

- tarif standar biaya overhead pabrik adalah:  $\text{tarif} = \frac{\text{jumlah biaya overhead pabrik jam kerja langsung}}{\text{jam}} = \frac{\text{Rp } 91.233.847.000}{786.240 \text{ jam}} = \text{Rp } 116.038,17/\text{jam}$
- standar overhead pabrik per kuintal adalah =  
 $0,92 \text{ jam} \times \text{Rp } 116.038,17/\text{jam} = 106.755,11/\text{ku}$

Berdasarkan hasil perhitungan atas biaya standar bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, maka harga pokok produk setiap satu kuintal gula adalah:

- biaya standar bahan baku Rp228.278,46
- biaya tenaga kerja langsung Rp 7.721,43
- biaya overhead pabrik Rp106.755,11  
Rp342.755

### Analisis Selisih Biaya Produksi

Dalam penelitian tentang analisis selisih biaya produksi yang penulis lakukan pada PT. PG. Rajawali, analisis ini dilakukan dengan cara membandingkan antara besarnya jumlah biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dengan jumlah biaya standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

### Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Analisis selisih biaya bahan baku ini terdiri dari dua macam, yaitu:

- analisis selisih kuantitas pemakaian bahan baku dengan menggunakan rumus perhitungan analisis kuantitas pemakaian bahan baku, maka selisih yang menguntungkan atau merugikan terhadap kuantitas pemakaian bahan baku ini dapat diketahui. Hal ini mengakibatkan perusahaan dapat mengambil tindakan perbaikan seandainya terjadi selisih yang tidak menguntungkan.

Rumus perhitungan selisih kuantitas pemakaian bahan baku sebagai berikut:

(kuantitas pemakaian standar-kuantitas sesungguhnya) x harga standar per unit

**Tabel 6**  
**Hasil perhitungan selisih kuantitas pemakaian bahan baku untuk tahun 2008**

Nama Bahan	Kuantitas		Harga Standar	Selisih (Rp)
	Standar	Sesungguhnya		
Tebu	3.656.500	3.118.497	18.296,73731	9.843.699.563
Belerang	195.000	166.000	1.900	55.100.000
Kapur Tohor	657	547	600.000	66.000.000
Caustic Soda Flake	680	580	7.500	750.000
MG 303	5.000	4.264	19.000	13.984.000
Asam Phospat	10.200	8.699	10.000	15.010.000
Floculant	2.100	1.791	35.000	10.815.000
FCS	200	171	65.000	1.885.000
Tawas	9.000	7.676	2.000	2.648.000
MPQ 5176	510	435	100.000	7.500.000
Garam Dapur	2.500	2.132	1.500	552.000
<b>Total Selisih</b>				<b>10.017.943.560</b>

Beberapa sebab yang dapat mengakibatkan terjadinya penyimpangan antara standar kuantitas pemakaian bahan baku dan kuantitas pemakaian bahan baku yang sebenarnya terjadi diantaranya adalah:

- a. adanya pengawasan yang tidak begitu baik;
- b. perubahan komposisi produksi yang dinyatakan dalam standar;
- c. hasil panen yang kurang baik.

Langkah-langkah atau tindakan-tindakan perbaikan yang dapat diambil oleh pihak perusahaan adalah salah satunya dengan meningkatkan pengawasan oleh pihak yang lebih kompeten.

## 2. analisis selisih harga bahan baku

dengan menggunakan rumus perhitungan analisis selisih harga bahan baku, maka selisih yang menguntungkan atau merugikan terhadap selisih harga bahan baku ini dapat diketahui, sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan seandainya terjadi selisih yang tidak menguntungkan.

Rumus perhitungan selisih harga bahan baku sebagai berikut:

kuantitas sesungguhnya x (harga standar/unit - harga sesungguhnya/unit)

**Tabel 7**  
**Hasil perhitungan selisih harga bahan baku untuk tahun 2008**

Nama Bahan	Harga		Kuantitas Aktual	Selisih (Rp)
	Standar (Rp)	Aktual (Rp)		
Tebu	18.296,73731	18.000	3.118.497	925.374.411
Belerang	1.900	1.875	166.000	4.150.000
Kapur Tohor	600.000	599.000	547	547.000
Caustic Soda Flake	7.500	7350	580	87.000
MG 303	19.000	18.900	4.264	426.400
Asam Phospat	10.000	10.000	8.699	-
Floculant	35.000	34.500	1.791	895.500
FCS	65.000	64.000	171	171.000
Tawas	2.000	2000	7.676	-
MPQ 5176	100.000	99.500	435	217.500
Garam Dapur	1.500	1.500	2.132	-
<b>Total Selisih</b>				<b>931.868.811</b>

Adapun beberapa sebab terjadinya perbedaan antara kuantitas standar bahan baku dan harga bahan baku sesungguhnya adalah:

- fluktuasi harga bahan baku yang bersangkutan;
- adanya tambahan biaya.

Langkah yang diambil untuk pihak perusahaan adalah salah satunya dengan memilih *supplier* yang lebih baik atau yang mampu memanfaatkan harga yang lebih murah.

#### **Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja**

Selisih biaya tenaga kerja langsung adalah perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung sebenarnya dengan biaya tenaga kerja standar. Selisih biaya tenaga kerja langsung terdiri dari dua macam selisih, yaitu selisih efisiensi atau selisih jam tenaga kerja dan selisih tarif upah tenaga kerja langsung. Perusahaan telah melakukan analisis selisih efisiensi atau selisih jam tenaga kerja langsung dan perusahaan memiliki jam standar kerja untuk menghasilkan produk dan perusahaan telah melakukan analisis selisih tarif upah. Perhitungan selisih jam tenaga kerja dan selisih tarif upah langsung dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

adapun rumus untuk mencari selisih tarif upah tenaga kerja, yaitu:  
(tarif upah standar - tarif upah aktual) x jam kerja aktual

**Tabel 8**  
**Perhitungan selisih tarif upah tenaga kerja langsung untuk tahun 2008**

Tarif Upah/Jam Aktual (Rp/Jam)	Tarif Upah/Jam Standar (Rp/Jam)	Jam Tenaga Kerja Aktual	Selisih Tarif Tenaga Kerja
8.035,71	7.721,43	786.240	247.099.507,2

Rumus untuk menghitung selisih efisiensi upah langsung atau selisih jam kerja yaitu:  
(jam kerja standar - jam kerja aktual) x tarif standar

**Tabel 9**  
**Perhitungan varians efisiensi tenaga kerja untuk tahun 2008**

<b>Jam Tenaga Kerja Aktual</b>	<b>Jam Tenaga Kerja Standar</b>	<b>Tarif Upah/Jam Standar (Rp/Jam)</b>	<b>Varians Efisiensi</b>
786.240	786.240	7.721,43	0

**Tabel 10**  
**Perhitungan total varians biaya tenaga kerja tidak langsung untuk tahun 2008**

<b>Varians Tarif Tenaga Kerja</b>	<b>Varians Efisiensi Tenaga Kerja</b>	<b>Total Varians</b>
247.099.507,2	0	247.099.507,2

#### **Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik**

Metode perhitungan selisih biaya overhead pabrik yang ditetapkan oleh perusahaan ini adalah metode analisis dua selisih. Berdasarkan metode ini, besarnya selisih biaya overhead pabrik diketahui dengan cara membandingkan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan biaya overhead pabrik menurut standar. Perhitungan selisih biaya overhead pabrik yang dilakukan perusahaan untuk tahun 2008 dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

**Tabel 11**  
**Selisih biaya overhead pabrik untuk tahun 2008**

<b>Kapasitas Normal Produksi Untuk Satu Tahun</b>	<b>Biaya Overhead Standar (Rp)</b>	<b>Biaya Overhead Aktual (Rp)</b>	<b>Selisih (Rp)</b>
Biaya Tetap Biaya Penyusutan Mesin & Bangunan	6.942.718.000	6.578.225.000	364.493.000
Jumlah	6.942.718.000	6.578.225.000	364.493.000
Biaya Variabel			
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	5.945.622.000	5.680.352.000	265.270.000
Biaya Pemeliharaan & Perbaikan Mesin	5.626.660.000	3.766.011.000	1.860.649.000
Biaya Pemeliharaan & Perbaikan Bangunan	509.905.000	585.151.838	(75.246.838)
Biaya Bahan Bakar	6.245.564.000	5.509.845.570	735.718.430
Biaya Tebang & Angkut Tebu	16.015.362.000	15.177.639.957	837.722.050
Biaya Pembibitan	3.351.076.000	1.844.736.075	1.506.339.925
Biaya Tebu Giling	23.672.785.000	22.748.611.077	924.173.930
Biaya Pengemasan & Angkut Gula	2.270.292.000	2.905.642.769	(635.350.769)
Biaya Exploitasi Alat pengangkutan	4.214.702.000	3.375.859.134	838.842.866
Biaya Exploitasi Alat Pertanian	16.439.161.000	15.719.037.241	720.123.760
Jumlah	84.291.129.000	77.312.886.650	6.978.242.350
<b>Total</b>	<b>91.233.847.000</b>	<b>83.891.111.650</b>	<b>7.342.735.350</b>

### **Pencapaian Tujuan Pengendalian Biaya Produksi**

Menurut hasil penelitian yang penulis lakukan pada PT.PG. Rajawali, sehubungan dengan pencapaian tujuan pengendalian biaya produksi, maka didapat:

1. PT. PG. Rajawali mampu melakukan proses produksi yang berjalan dengan baik, hal ini terlihat dari proses produksi yang berjalan sesuai dengan tujuan terlihat dari penyimpangan yang terjadi pada hasil produksi sedikit;
2. kegiatan produksi PT. PG. Rajawali mampu menghasilkan produk yang dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini terlihat dari kualitas gula yang baik, yaitu sesuai dengan standar mutu perusahaan.

### **Penetapan Standar Biaya Produksi Perusahaan**

Meskipun konsep biaya standar sudah diterapkan sebagian, tetapi pada prinsipnya perusahaan telah menggunakan standar proses produksinya. Berdasarkan penelitian dari data yang diperoleh, penulis menemukan beberapa hal yang perlu dikembangkan oleh perusahaan dalam menetapkan biaya standarnya. Oleh karena itu, penulis akan meninjau kembali standar yang diterapkan oleh perusahaan.

### **Standar Biaya Bahan Baku Langsung**

Perusahaan dalam menetapkan standar kuantitas ditentukan oleh jam kerja dan berdasarkan pengalaman-pengalaman terdahulu yang dituangkan dalam Rencana Kerja Anggaran Perusahaan. Perusahaan PT. PG. Rajawali ini juga dalam menentukan standar biaya bahan telah menetapkan standar kuantitas bahan baku adalah per satuan (kuintal) yang seharusnya digunakan. Selain itu juga perusahaan telah mempertimbangkan hal-hal yang berkaitan dengan kuantitas pemakaian bahan baku seperti komposisi bahan baku dan kualitas bahan baku yang akan digunakan dalam pembuatan gula.

Dalam menetapkan standar harga bahan baku perusahaan menentukan langsung berdasarkan taksiran staf perusahaan yang mempunyai pengetahuan dan meneliti harga bahan baku dan berdasarkan data-data perusahaan terdahulu yang dituangkan dalam Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP). Dengan pengamatan dan berdasarkan hal di atas maka penulis berpendapat bahwa standar dan kuantitas bahan baku telah dilakukan dengan memadai oleh PT. PG. Rajawali.

### **Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Penetapan standar tarif upah yang dilakukan oleh perusahaan, menurut penulis sudah tepat karena dalam hal ini perusahaan telah memperhatikan ketentuan pemerintah. Selain itu juga perusahaan telah memberikan berbagai fasilitas berupa tunjangan sosial, tunjangan hari tua, tunjangan fungsional dan santunan sosial. Selain itu juga tarif upah yang ditetapkan perusahaan berdasarkan atas perhitungan antara tarif upah minimum regional yang ditetapkan oleh pemerintah dengan tingkat beratnya pekerjaan yang harus dikerjakan oleh pekerja.

Standar jam kerja langsung dalam perusahaan ini dapat dikatakan memadai sebab perusahaan telah memperhitungkan hal-hal yang menyangkut antara jam kerja dengan proses produksi seperti kerusakan mesin atau kelalaian pekerja.

### **Standar Biaya Overhead Pabrik**

Dari hasil penelitian penulis, perusahaan telah melakukan penentuan tarif standar biaya overhead, perusahaan terlebih dahulu menentukan kapasitas yang dianggarkan yaitu kapasitas normal berdasarkan rata-rata produksi aktual untuk satu tahun perhitungan dasar pembebanan jumlah jam tenaga kerja langsung. Penetapan standar biaya overhead pabrik yang telah ditetapkan dipisahkan antara biaya overhead pabrik tetap dan biaya overhead pabrik variabel, sehingga pengendalian yang dilakukan perusahaan mudah dilakukan dan untuk melakukan tindakan korektif atas penyimpangan dapat dilakukan.

Perusahaan telah melakukan penentuan tarif standar biaya overhead. Dasar dari pembebanan biaya overhead pabrik berdasarkan jam kerja langsung. Perusahaan melakukan analisis dua selisih dimaksudkan agar hasil dari selisih lebih luas dan pengendalian dalam perusahaan lebih baik serta untuk menandakan tindakan korektif atas penyimpangan yang lebih terarah.

### **Pemanfaatan Biaya Standar pada Perusahaan**

Berdasarkan penelitian yang penulis lakukan pada PT. PG. Rajawali, maka penulis berpendapat bahwa perusahaan telah memanfaatkan biaya standar yang telah ditetapkan dengan maksimal seperti yang penulis bahas berikut ini:



1. standar yang telah ditetapkan dimanfaatkan untuk membantu dalam menyusun anggaran, karena dapat digunakan untuk mengetahui apakah adanya penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dalam pelaksanaan proses produksi;
2. standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan telah dimanfaatkan untuk membantu pengendalian biaya produksi, karena penyusunannya dimaksudkan sebagai tolak ukur penilaian terhadap pelaksanaan operasi dan kebijakan yang telah ditetapkan dalam anggaran dijadikan pedoman oleh pihak perusahaan untuk mengetahui besarnya biaya yang seharusnya dikeluarkan;
3. standar yang ditetapkan dapat dijadikan sebagai alat untuk memotivasi serta mengukur efisiensi, agar hasil produksi dapat dicapai sesuai yang diharapkan;
4. standar dapat digunakan atau dimanfaatkan oleh pihak manajemen perusahaan untuk mengetahui dan menunjukkan biaya-biaya yang berlebih yang mungkin bisa diketahui atau terjadi tanpa adanya standar yang mungkin merupakan suatu pemborosan bagi perusahaan.

### Proses Pengendalian Biaya Produksi

Berdasarkan hasil penelitian yang penulis lakukan pada PT.PG. Rajawali mengenai biaya produksi, penulis berpendapat bahwa pihak perusahaan telah mengendalikan biaya produksi karena telah memenuhi keseluruhan pengendalian yang seharusnya terdapat dalam proses pengendalian biaya produksi yang telah penulis kemukakan sebelumnya.

### Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Perusahaan industri ini telah melakukan analisis selisih harga bahan baku dan analisis kuantitas bahan baku untuk bahan baku gula. Rekapitulasi selisih biaya bahan baku untuk tahun 2008 dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 12**  
**Rekapitulasi selisih biaya bahan baku untuk tahun 2008**

<b>Nama Bahan</b>	<b>Selisih Kuantitas Bahan Baku (Rp)</b>	<b>Selisih Harga Bahan Baku (Rp)</b>	<b>Total Selisih (Rp)</b>
Tebu	9.843.699.563	925.374.411	10.769.073.970
Belerang	55.100.000	4.150.000	59.250.000
Kapur Tohor	66.000.000	547.000	66.547.000
Caustic Soda Flake	750.000	87.000	837.000
MG 303	13.984.000	426.400	14.410.400
Asam Phospat	15.010.000		15.010.000
Floculant	10.815.000	895.500	11.710.500
FCS	1.885.000	171.000	2.056.000
Tawas	2.648.000		2.648.000
MPQ 5176	7.500.000	217.500	7.717.500
Garam Dapur	552.000		552.000
<b>Jumlah</b>	<b>10.017.943.560</b>	<b>931.868.811</b>	<b>10.949.812.370</b>

Selisih biaya bahan baku untuk tahun 2008 secara keseluruhan adalah menguntungkan sebesar Rp10.949.812.370. Selama tahun 2008 tidak terjadi selisih yang merugikan. Kekurangan bahan baku tebu terjadi karena hasil panen yang kurang baik tidak didukung oleh musim yang baik, tetapi hasil kualitas untuk gulanya (rendeman) meningkat. Selisih kuantitas bahan baku didapat dari *supplier* yang kompeten dan pembelian bahan baku itu dalam keadaan berkualitas baik. Pada selisih harga bahan baku juga mengalami keuntungan karena bahan baku selalu tersedia sehingga harganya tidak mengalami kenaikan. Jadi dalam hal ini baik selisih kuantitas maupun selisih harga bahan baku mengalami keuntungan ini menandakan adanya peningkatan kualitas pada bahan baku gula. Selain itu juga harga bahan yang sesungguhnya lebih rendah daripada harga standar bahan baku.

### Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Perusahaan ini telah melakukan analisis selisih biaya tenaga kerja langsung. Rekapitulasi selisih biaya tenaga kerja langsung untuk tahun 2008 dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

**Tabel 13**  
**Rekapitulasi biaya tenaga kerja langsung untuk tahun 2008**

Jam Tenaga Kerja		Tarif Upah Per Jam		Selisih Efisiensi Tenaga Kerja	Selisih Tarif Tenaga Kerja	Total Selisih Tenaga Kerja
Standar	Aktual	Standar	Aktual			
786.240	786.240	7.721,43	8.035,71	0	247.099.507,2	247.099.507,2

Selama tahun 2008 ini terjadi selisih tenaga kerja yang tidak menguntungkan yaitu sebesar 247.099.507,2. Hal ini disebabkan karena tarif aktual lebih besar dari tarif standar, selain itu juga adanya kenaikan gaji dan biaya yang lainnya.

Jadi selisih biaya tenaga kerja langsung = (jam kerja st x tarif st) - (jam kerja aktual x Tarif aktual) = (786.240 x 7.721,43) - (786.240 x 8035,71) = Rp6.070.897.123 – Rp6.317.996.630 = Rp247.099.507 (*unfavorable*)

### Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Penelitian yang dilakukan oleh penulis, perusahaan hanya membandingkan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi. Perhitungan standar dan tarif upah biaya overhead pabrik dengan dasar pembebanan jam kerja langsung, maka penulis menyajikan perhitungan dan analisis selisih biaya overhead pabrik dengan menggunakan salah satu metode selisih dari tiga metode yang ada yaitu dengan menggunakan metode dua selisih.

Perhitungan selisih overhead pabrik adalah sebagai berikut:

1. kapasitas produksi pertahun direncanakan 786.240 jam tenaga kerja langsung;
2. jam kerja standar tahun 2008 adalah 786.240 jam.
  - a. perhitungan selisih terkendali
    - biaya overhead pabrik sesungguhnya Rp83.891.111.650
    - biaya overhead pabrik tetap pada kapaistas normal 786.240 x 8830,28= Rp6.942.719.347
    - biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya Rp76.948.392.303

biaya overhead pabrik variabel pada jam standar  
 $786.240 \times 107.207,89$  selisih terkendali

- b. perhitungan selisih volume
  - jam tenaga kerja pada kapasitas normal
  - jam tenaga kerja standar
  - selisih volume tarif biaya overhead pabrik

Penyimpangan dan penyebab penyimpangan dapat diketahui dari hasil penelitian diatas. Selama tahun 2008 terjadi selisih overhead pabrik yang menguntungkan sebesar Rp7.342.739.130. Hal ini dikarenakan overhead pabrik aktual yang lebih rendah dari overhead pabrik standar, sedangkan untuk volume overhead tidak menguntungkan ataupun merugikan karena perusahaan telah melakukan pekerjaan sesuai dengan jam yang tersedia.

### **Pencapaian Tujuan pengendalian Biaya Produksi**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan penulis pada PT. PG. Rajawali, dapat diketahui bahwa tujuan pengendalian biaya produksi adalah:

1. proses produksi berjalan dengan baik;
2. tercapainya tujuan produksi yaitu hasil yang sebenar-benarnya;
3. hasil produksi dapat dipertanggungjawabkan (berkualitas).

Menurut penulis tujuan pengendalian biaya pada PT. PG. Rajawali sudah tercapai terbukti dengan tercapainya proses produksi yang berjalan dengan baik dilihat dari penyimpangan yang terjadi pada hasil produksi sedikit. Penyimpangan terjadi pada biaya tenaga kerja langsung disebabkan terjadinya kenaikan gaji dan bertambahnya biaya lainnya tetapi masih dalam batas kewajaran jadi tidak menjadi kendala. Tujuan produk dicapai dengan hasil yang sebesar-besarnya dilihat dari hasil produksi yang dihasilkan berjumlah besar, dan dapat menghasilkan produk yang dapat dipertanggungjawabkan terlihat dari gula yang dihasilkan berkualitas baik.

### **Evaluasi Penerapan Biaya Standar dalam Pengendalian Biaya produksi**

Berdasarkan penelitian yang penulis lakukan pada PT. PG. Rajawali, penulis berpendapat bahwa PT. PG. Rajawali telah memanfaatkan biaya standar yang telah ditetapkan dengan baik seperti yang akan penulis bahas berikut ini:

1. standar yang ditetapkan oleh PT. PG. Rajawali telah dimanfaatkan untuk membantu pengendalian biaya produksi, karena penyusunannya dimaksudkan sebagai tolak ukur penilaian terhadap pelaksanaan operasi perusahaan dan kebijakan yang telah ditetapkan dalam anggaran dijadikan pedoman oleh pihak perusahaan untuk mengetahui besarnya biaya yang seharusnya dikeluarkan;
2. standar yang ditetapkan dapat dijadikan sebagai alat untuk membantu dan memotivasi manajemen dalam beroperasi secara efisien dan ekonomis. Maksud dari efisien dan ekonomis ini adalah manajemen dalam melakukan aktivitasnya mengoptimalkan sumber daya yang digunakan dan mengorbankan biaya sesedikit mungkin sehingga hasil produksi dapat sesuai yang diharapkan;
3. standar yang ditetapkan dapat memberikan pedoman pada manajemen dalam memperbaiki kinerja. Karena selisih yang terjadi mengharuskan manajemen melakukan tindakan untuk menghindari penyimpangan yang terjadi selanjutnya.

Dalam menetapkan biaya standar pada perusahaan, biaya produksi yang terjadi dapat dikendalikan dengan efektif dan efisien. Penetapan biaya standar yang tepat berdasarkan pada:

1. standar pengendalian biaya bahan baku yang terdiri dari pengendalian harga bahan baku dan kuantitas bahan baku;
2. standar pengendalian biaya tenaga kerja langsung yang terdiri atas pengendalian jam kerja dan pengendalian tarif jam tenaga kerja;
3. standar pengendalian overhead pabrik yang terdiri atas pengendalian terhadap selisih terkendali dan selisih volume.

Standar biaya bahan baku pada PT. PG. Rajawali cukup memadai, hal ini terlihat dari penentuan selisih harga bahan baku dan selisih kuantitas bahan baku yang digunakan sehingga bila terjadi penyimpangan dapat diselidiki penyebabnya dan dilakukan tindakan korektif.

Standar biaya tenaga kerja langsung pada PT. PG. Rajawali cukup memadai, karena perusahaan telah menetapkan selisih tarif jam tenaga kerja dan selisih jam tenaga kerja atau selisih efisiensi untuk setiap bagian yang ada dalam perusahaan.

Standar biaya overhead pabrik pada PT. PG. Rajawali cukup memadai, karena perusahaan telah menetapkan tarif standar biaya overhead. Pengendalian yang dilakukan perusahaan mudah dilakukan dan untuk melakukan tindakan korektif atas penyimpangan dapat dilakukan.

Sesuai pembahasan di atas dari hasil penelitian, evaluasi penerapan biaya standar dalam pengendalian biaya produksi cukup memadai. PT. PG. Rajawali sudah memenuhi ketentuan-ketentuan penerapan biaya standar yaitu adanya selisih biaya bahan baku, selisih tenaga kerja langsung dan selisih biaya *overhead* pabrik. Dari penentuan ini manajemen dapat menganalisis penyimpangan yang terjadi serta tindakan korektif yang perlu dilaksanakan.

## **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dikemukakan maka penulis dapat menarik simpulan bahwa penerapan biaya standar dalam pengendalian biaya produksi pada PT. PG. Rajawali telah memadai, adapun uraiannya adalah sebagai berikut:

1. penetapan biaya produksi standar pada PT. PG. Rajawali telah memadai, ini dapat dilihat dari perusahaan telah menetapkan sistem biaya standar ke dalam proses produksi, hal ini dapat dilihat dari:
  - a. dalam penetapan standar bahan baku perusahaan telah memperhatikan hal-hal yang menyangkut penetapan standar harga bahan baku seperti pemilihan pemasok yang tepat yang akan mempengaruhi dalam pertimbangan kualitas barang dan harga barang yang akan diterima perusahaan;
  - b. perusahaan telah menetapkan standar biaya bahan baku berdasarkan anggaran yang ditetapkan oleh manajemen perusahaan;
  - c. perusahaan telah menetapkan standar tarif upah berdasarkan tarif upah masa lalu dengan memperhatikan pemerintah mengenai Upah Minimum Regional (UMR);
  - d. perusahaan telah menetapkan besarnya tarif biaya overhead pabrik dengan terlebih dahulu membuat anggaran overhead;
  - e. perusahaan telah melakukan analisis selisih biaya bahan baku. Analisis selisih yang dilakukan oleh perusahaan terdiri dari selisih harga bahan baku dan selisih kuantitas bahan baku;
  - f. perusahaan telah melakukan analisis selisih biaya tenaga kerja langsung baik tarif selisih upah maupun selisih efisiensi jam tenaga kerja;
  - g. perusahaan hanya melakukan analisis selisih biaya overhead pabrik secara menyeluruh.
2. pengendalian biaya produksi standar pada PT. PG. Rajawali telah memadai, hal ini dapat dilihat dari:

- a. perusahaan telah menggunakan biaya standar sebagai alat dalam mengendalikan biaya produksi terbukti dengan dimanfaatkannya biaya standar untuk:
    - membantu dalam penyusunan anggaran biaya produksi, yang dibuat oleh beberapa bagian yang terlibat dalam perusahaan;
    - pengendalian biaya produksi;
    - mengukur efisiensi pekerjaan;
    - mengetahui biaya-biaya yang berlebihan.
  - b. biaya standar PT. PG. Rajawali telah berfungsi dalam proses pengendalian biaya produksi, hal ini dapat dilihat dari:
    - standar yang ditetapkan oleh perusahaan telah dimanfaatkan dalam pengendalian biaya produksi karena penyusunannya dimaksudkan sebagai tolak ukur penilaian terhadap pelaksanaan operasi perusahaan dan kebijakan yang telah ditetapkan dalam anggaran dijadikan pedoman oleh pihak perusahaan untuk mengetahui besarnya biaya yang seharusnya dikeluarkan;
    - standar yang telah direncanakan itu lalu dicatat hasil yang sebenarnya. Dalam artian hasil yang benar-benar telah dibuat atau direncanakannya sebelumnya;
    - setelah biaya standar ditetapkan, biaya standar itu kemudian dibandingkan dengan biaya yang sesungguhnya untuk mengetahui adanya selisih atau tidak;
    - standar yang ditetapkan dapat memberikan pedoman pada manajemen dalam memperbaiki kinerja. Karena varians yang terjadi, mengharuskan manajemen melakukan tindakan perbaikan untuk menghindari penyimpangan yang terjadi selanjutnya.
3. Penerapan biaya standar dalam pengendalian biaya produksi pada PT. PG. Rajawali telah memadai. Biaya standar yang diterapkan oleh perusahaan sangat berperan dalam pengendalian biaya produksi, karena telah terbukti tercapainya tujuan pengendalian yaitu:
- a. Tercapainya efisiensi biaya produksi dilihat dari proses produksi dapat berjalan dengan baik dan sesuai tujuan dimana penyimpangan yang terjadi pada hasil produksi sedikit dan masih dalam batas kewajaran dengan alasan-alasan yang jelas;
  - b. Tercapainya produk yang berkualitas dalam artian dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini terlihat dari kualitas gula yang dihasilkan cukup baik, yaitu sesuai standar mutu perusahaan.
- Selain hal-hal tersebut diatas, ada beberapa kelemahan yang ditemukan pada PT. PG. Rajawali, diantaranya:
1. penentuan selisih biaya *overhead* pabrik dilakukan secara menyeluruh;
  2. biaya-biaya disatukan dalam suatu kegiatan sehingga menyulitkan untuk mengklasifikasikan biayanya;
  3. standar terlalu rendah sehingga mudah untuk dicapai.

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, penulis mengajukan beberapa saran perbaikan yang diharapkan dapat bermanfaat bagi perkembangan perusahaan di masa mendatang, yaitu:

1. sebaiknya perusahaan menentukan selisih biaya *overhead* pabrik tidak secara menyeluruh atau hanya membandingkan biaya *overhead* menurut standar dengan biaya *overhead* sesungguhnya saja karena hal ini menyulitkan manajemen dalam mencari penyebab penyimpangan yang terjadi dan tidak korektif;

2. sebaiknya untuk biaya-biaya tidak disatukan dan dijumlahkan dalam satu kegiatan lebih baik diklasifikasikan berdasarkan jenis biayanya yang mana termasuk biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik sehingga memudahkan dalam menghitung harga pokok produksinya dan lebih akurat;
3. sebaiknya standar yang dibuat jangan terlalu rendah karena akan mudah dicapai. Lebih baik standar ditinggikan atau dinaikkan jumlahnya agar mencapai standar tersebut dibutuhkan usaha yang lebih maksimal sehingga hasil yang dicapai lebih baik juga.

### **Daftar Pustaka**

- Carter, W. K. dan M. F. Usry. (2004). *Akuntansi Biaya*. Edisi Ketigabelas. Diterjemahkan Oleh Krista. Jakarta: Salemba Empat.
- Guan, L., D. R. Hansen, dan M. M. Mowen (2009). *Cost Management*. Sixth Edition. South-Western Cengage Learning.
- Hartono, J. H. M. (2004). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Edisi pertama. BPFE Yogyakarta.
- Hilton, R. W. (2008). *Managerial Accounting*. Seventh Edition. McGraw-Hill Irwin.
- Mulyadi. (2000). *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta: Aditiya Media.
- Wilson, J. D., dan J. B. Campbell. (1997). *Controllershship: Tugas Akuntansi Manajemen*. Edisi Ketiga. Diterjemahkan oleh Tjinjin Fenix Tjendra. Jakarta: Erlangga.