

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Keberlanjutan suatu organisasi bisnis ditentukan oleh kemampuan untuk menghasilkan laba dari aktivitasnya. Tidak dapat dipungkiri lagi bahwa tujuan utama didirikannya perusahaan adalah untuk memperoleh laba dan kelangsungan hidup perusahaan. Adalah tugas dari seorang pimpinan perusahaan atau manajer perusahaan untuk menjalankan roda operasionalnya secara efektif dan efisien. Hal ini dilakukan mengingat bahwa efisiensi dan efektifitas merupakan faktor esensial dalam menentukan laba.

Tidak efektif dan efisien pemakaian sumber daya untuk memproduksi suatu barang akan menyebabkan penyimpangan yang bersifat merugikan perusahaan. Penyimpangan yang merugikan tersebut akan dapat diketahui oleh manajemen apabila manajemen rutin melakukan pengawasan terhadap biaya produksi.

Menurut Mangasa Sinurat “ **Biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses-proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik**”.¹ Biaya produksi yang telah dibuat, haruslah diiringi dengan tindakan pengawasan yang ketat. Pengawasan adalah hal yang sangat penting untuk dilakukan pihak manajemen terhadap ketiga unsur pembentukan biaya produksi, agar pihak manajemen

¹ Mangasa Sinurat, Audrey, et al.. **Akuntansi Biaya**, Edisi pertama: Universitas HKBP Nommensen, Medan, 2015, hal 14.

mengetahui apakah pelaksanaan (realisasi) telah sesuai dengan perencanaan (anggaran). Selain mengetahui sesuai atau tidaknya pelaksanaan dengan perencanaan pihak manajemen juga perlu mencari tahu asal usul penyebab terjadinya penyimpangan yang merugikan perusahaan, agar pihak manajemen dapat memperbaikinya. Terdapat dua faktor yang menyebabkan terjadinya penyimpangan biaya produksi yaitu penyimpangan harga, dan penyimpangan kuantitas pemakaian.

Hasil penelitian yang dilakukan Irene Lara Sita Siregar tahun (2014) pada PT. Perkebunan Nusantara IV (PERSERO) Unit Usaha Bandar Pasir Mandoge menunjukkan bahwa **“terjadi penyimpangan biaya produksi yang bersifat menguntungkan sebesar Rp. 5.829.912.496 atau 3,57%.**

PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi merupakan perusahaan yang bergerak dibidang produksi kelapa sawit. Setiap bagian pada perusahaan tersebut harus memberikan laporan biaya yang dikeluarkan selama melakukan proses produksi kelapa sawit. Analisis perlu dilakukan untuk mengetahui penyebab terjadinya penyimpangan biaya yang menguntungkan maupun merugikan, hasil produksi yang menguntungkan atau pun merugikan yang diketahui akan memberikan manfaat bagi manajemen untuk menilai kinerja bagian produksi.

Sebagai suatu perusahaan yang melakukan produksi pada hasil perkebunan tentunya memerlukan pengelolaan penggunaan sumber daya yang ada pada perusahaan dengan cara yang seefektif dan seefisien mungkin. Hal ini sangat

penting untuk diperhatikan sehingga perusahaan dimungkinkan untuk tetap hidup dan berkembang dengan produk-produk yang mampu bersaing dipasaran.

Pada tahun 2014 terjadi penyimpangan biaya produksi secara menguntungkan, biaya produksi yang dianggarkan sebesar Rp.214.995.687.000 sedangkan realisasi sebesar Rp.209.978.495.550. Akan tetapi jumlah produksi dianggarkan 65.245.000 Kg sedangkan realisasi produksi 62.062.680 Kg, sehingga dari segi produksi mengalami penyimpangan yang merugikan.

Tabel 1.1
Anggaran Dan Realisasi Biaya Produksi
PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Bah Jambi
Tahun 2014

Keterangan	Anggaran	Realisasi
Biaya Bahan Baku	Rp.40.533.323.000	Rp.45.527.127.285
Biaya Tenaga Kerja	Rp.78.322.144.000	Rp.72.317.155.204
Biaya BOP	Rp.96.140.220.000	Rp.92.134.213.061
Jumlah	Rp.214.995.687.000	Rp.209.978.495.550

Sumber: PT. Perkebunana Nusantara IV Unit Usaha Bah Jambi

Dengan alasan-alasan dan pertimbangan tersebut maka penulis tertarik dan terdorong untuk membahasnya dalam bentuk penulisan skripsi yang berjudul **“Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Pada PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi.**

1.2 Perumusan Masalah

Masalah merupakan Keadaan atau hal yang tidak sesuai dengan harapan serta dapat mengganggu jalannya operasi perusahaan. Permasalahan yang dihadapi setiap perusahaan dapat berbeda satu dengan yang lainnya. Menurut Moh. Nazir :

“Masalah timbul karena adanya tantangan, adanya kesangsian ataupun kebingungan kita terhadap suatu hal atau fenomena, adanya kemenduan arti (*ambiguity*), adanya halangan dan rintangan, adanya celah (*gap*) baik antar kegiatan atau fenomena, baik yang telah ada ataupun yang akan ada.”²

Perumusan masalah diperlukan untuk mempermudah menginterpretasikan data dan fakta yang diperlukan dalam suatu penelitian. Setelah mengadakan penelitian maka dirumuskan masalah yang dihadapi oleh PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi adalah **Berapa penyimpangan biaya produksi yang terjadi pada PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi ?**

1.3 Tujuan Penelitian

Agar penulisan skripsi ini memiliki sasaran yang lebih terarah dan mengingat terbatasnya waktu serta kemampuan yang dimiliki penulis, maka dalam

² Moh. Nazir, **Metode Penelitian**, Cetakan Keenam : Ghalia Indonesia, Bogor Selatan, 2005, hal. 111.

penulisan skripsi ini diperlukan batasan tertentu yang membahas mengenai penyimpangan biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Bah Jambi. Adapun tujuan penelitian skripsi ini dilakukan adalah untuk mengetahui gambaran seberapa besar penyimpangan yang terjadi pada PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi.

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai sarana untuk menambah wawasan dan pengetahuan penulis mengenai biaya produksi.
2. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dan pertimbangan manajemen perusahaan dalam mengambil keputusan dan kebijakan dalam mengatasi penyimpangan biaya produksi yang terjadi.
3. Bagi peneliti selanjutnya, agar dapat menjadi referensi atau bahan informasi untuk membahas topik dan judul yang serupa pada masa yang akan datang.

BAB 2

URAIAN TEORITIS

2.1 Biaya produksi

2.1.1 Pengertian Biaya Produksi

Seluruh kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan akan memerlukan biaya. Itu sebabnya biaya merupakan salah satu unsur yang sangat utama bagi setiap perusahaan. Biaya-biaya yang terjadi sangat berpengaruh pada kelangsungan hidup perusahaan. Setiap satu rupiah yang dikeluarkan oleh perusahaan harus dapat memberikan manfaat bagi perusahaan. Dalam aktivitas produksi suatu perusahaan, pengeluaran dalam bentuk biaya yang cukup besar akan menjadi harga pokok produksi yang cukup tinggi. Harga produksi yang tinggi tentu akan membuat harga pokok penjualan menjadi tinggi. Apabila harga jual menjadi lebih tinggi dari biasanya akan mempengaruhi permintaan dipasar dan hal ini akan berdampak buruk bagi pencapaian laba perusahaan karena untuk mendapatkan besar kecilnya laba, sebagian besar bergantung pada jumlah biaya. Itu sebabnya biaya perlu diperhatikan dengan seksama.

Audrey M. Siahaan “ **biaya pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan mata uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.**”³ Biaya memiliki arti yang sangat berbeda dengan beban meskipun biaya dan beban sering dipakai dalam arti yang sama.

³ Audrey M. Siahaan, **Akuntansi Perkebunan**, Edisi Kedua: Universitas HKBP Nommensen, Medan, 2014, hal. 125.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela “ **Beban atau expense adalah biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis**”.⁴

Dari definisi –definisi yang telah dikemukakan menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang jelas antara biaya dan beban. Kita dapat menarik kesimpulan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber daya yang dikeluarkan untuk menciptakan manfaat ekonomis yang lebih tinggi, yang diukur dengan satuan nilai uang, baik yang terjadi maupun yang akan terjadi.

Biaya dalam hubungannya dalam proses produksi disebut biaya produksi. Biaya produksi adalah biaya-biaya yang berkaitan dengan pengolahan atau perubahan bahan baku menjadi bahan jadi yang siap untuk dijual atau dikonsumsi.

Biaya produksi merupakan jumlah biaya yang terjadi secara langsung dan tidak langsung pada bagian produksi. Adapun jumlah biaya secara langsung terdiri dari biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan jumlah biaya produksi tidak langsung disebut dengan biaya overhead atau biaya yang tidak secara langsung mempengaruhi produksi yang dihasilkan.

Bedasarkan uraian di atas maka biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan selama proses produksi sampai terbentuknya barang jadi. Atau dengan perkataan lain, biaya produksi adalah biaya-biaya yang turut berpartisipasi untuk menciptakan barang jadi.

⁴ Bastian Bustami, dan Nurlela, **Akuntansi Biaya**, Edisi Keempat: Penerbit Mitra Wacana Media, Jakarta, 2013. Hal 8.

2.1.2 Peranan Akuntansi Biaya

Menurut William K. Carter ada 5 (lima) tujuan akuntansi biaya yaitu:

1. **Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk beroperasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksi sebelumnya. Suatu aspek penting dari rencana adalah potensinya untuk memotivasi orang agar bekerja dengan cara yang konsisten sesuai dengan tujuan perusahaan.**
2. **Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas.**
3. **Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan untuk mengevaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi.**
4. **Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi satu tahun dan untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan pelaporan eksternal.**
5. **Memilih diantara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang, yang dapat mengubah pendapatan atau biaya⁵**

2.1.3 Tujuan Akuntansi Biaya

Ada tiga manfaat akuntansi biaya yaitu:

1. Memberikan data biaya untuk penentuan laba (laporan laba-rugi) dan penilaian persediaan (neraca).
2. Memberikan informasi yang diperlukan bagi pelaksana pengawasan kegiatan dan biaya perusahaan oleh manajemen
3. Memberikan informasi yang diperlukan untuk perencanaan dan pembuatan keputusan oleh manajemen.

⁵ William K. Carter, **Cost Accounting**, 14th edition, **Akuntansi Biaya**, Penerjemah:krista, Buku 1, Edisi Keempat Belas: Salemba Empat, Jakarta, 2009, hal 11.

Dari manfaat tersebut maka akuntansi biaya dapat dianggap sebagai pedoman bagi para manajemen yang mengelola biaya yang lebih efisien dan efektif.

Dalam akuntansi biaya bahwa biaya digolongkan menjadi beberapa cara, tetapi pada umumnya penggolongan ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut. Dalam akuntansi biaya dikenal adanya konsep "*Different Cost For Different Purpose*" yaitu untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula. Untuk itu biaya dapat digolongkan menjadi beberapa bagian. Salah satu diantaranya yaitu berdasarkan fungsi pokok dalam perusahaan.

a. Biaya Produksi

Biaya produksi yang dalam bahasa asing disebut manufacturing cost dapat digolongkan menjadi tiga bagian yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

1. Biaya Bahan Baku

Unsur terpenting dari biaya produksi adalah biaya bahan baku atau sering disebut juga dengan direc material. Penyediaan bahan baku sangat mempengaruhi kelancaran kegiatan produksi dan jika bahan baku tidak tersedia akan mengakibatkan penurunan produksi barang sehingga akan mempengaruhi perolehan laba perusahaan.

2. **Biaya Tenaga Kerja (Upah) Langsung**

Menurut Darsono Prawironegoro dan Ari Purwanti **“Tenaga kerja dikategorikan menjadi dua yaitu buruh dan karyawan, dimana buruh dibayar atas dasar tarif perjam, harian, mingguan, dan karyawan dibayar atas gaji bulanan⁶**. Oleh karena itu berdasarkan pernyataan tersebut menunjukkan bahwa pengertian biaya tenaga kerja langsung dengan pembuatan produk, dan jasanya dapat diperhitungkan langsung dalam harga pokok produksi

3. **Biaya Overhead Pabrik**

Biaya-biaya produksi lain selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung adalah biaya produksi tidak langsung sering disebut juga dengan biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik dapat digolongkan kedalam beberapa unsur yaitu biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya penyusutan dari gedung, biaya mesin-mesin serta alat-alat besar pabrik, biaya reperi dan pemeliharaan aktiva pabrik, biaya pajak bumi dan bangunan pabrik, biaya tenaga pembangkit listrik di pabrik, biaya asuransi pabrik, dan biaya pengoperasian dan lainnya.

Biaya overhead pabrik dan biaya tenaga kerja langsung disebut juga dengan pengolahan atau conversation cost. Disebut biaya pengolahan karena biaya ini timbul untuk mengolah bahan baku menjadi bahan jadi

⁶ Darsono Prawironegoro dan ari purwanti, **Penganggaran Perusahaan, Teknik mengetahui dan memahami penyajian anggaran perusahaan sebagai pedoman pelaksanaan dan pengendalian aktivitas bisnis**, edisi kedua: Mitra Wacana Media, Jakarta, 2010, hal 56

Selain itu, Biaya overhead pabrik atau biaya tidak langsung terbagi menjadi dua kelompok, yaitu:

a. Biaya Overhead Pabrik Variabel

Biaya overhead pabrik variabel adalah semua biaya overhead yang jumlahnya berubah-ubah. Termasuk dalam kelompok ini adalah biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, reperiase dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik, biaya listrik dan air pabrik, dan biaya overhead lain-lain. Sedangkan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung termasuk biaya variabel atau biaya tetap tergantung pada perilakunya dalam perusahaan.

b. Biaya Overhead Pabrik Tetap

Biaya Overhead Pabrik Tetap adalah semua biaya overhead pabrik yang jumlahnya tetap. Perkiraan yang termasuk dalam kelompok biaya tetap adalah penyusutan dan amortisasi aktiva tetap, biaya asuransi pabrik, dan pajak bumi dan bangunan. Untuk menentukan besarnya biaya overhead pabrik terhadap produk yang dihasilkan maka terlebih dahulu ditaksir jumlah overhead dalam suatu periode tertentu, biasanya dalam satu tahun yang disusun dalam satu anggaran. Setelah anggaran biaya overhead disusun maka langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik tertentu.

c. Biaya Non Produksi

Biaya non produksi adalah semua biaya yang tidak ada hubungan dengan kegiatan pengolahan biaya bahan baku menjadi produk selesai. Secara umum biaya-biaya non produksi dapat digolongkan menjadi dua jenis, yaitu: Biaya pemasaran atau biaya penjualan, dan biaya administrasi dan umum.

1. Biaya Pemasaran

Menurut Ray H Garrison **“Biaya pemasaran atau Penjualan meliputi semua biaya yang diperlukan untuk menangani pesanan konsumen dan memperoleh produk atau jasa untuk disampaikan kepada konsumen”⁷**.

2. Biaya Administrasi dan Umum

Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi di kantor pusat atau kantor pusat administrasi tetap tidak terjadi di pabrik. Contoh biaya yang termasuk ke dalam kelompok ini adalah biaya gaji manajer, biaya perlengkapan (supplies), dan biaya penyelenggaraan internet. Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terjadi dan berhubungan dengan pengawasan, pengeluaran, dan tata usaha organisasi pada perusahaan.

⁷ Ray H. Garrison *Managerial Accounting, 11th Edition*, **Akuntansi Manajerial**, Alih Bahasa: Nuri Hinduan, Buku Satu, Edisi Sebelas, : Salemba Empat, Jakarta, 208, hal.52

2.1.4 Usur-Unsur Biaya Produksi

Unsur-unsur yang menjadi bagian dari biaya produksi terdiri dari :

1. Biaya Bahan Baku atau disebut juga Biaya Bahan Mentah adalah biaya yang terdiri dari semua bahan-bahan yang dikerjakan dalam proses produksi, untuk diubah menjadi barang lain yang nantinya akan dijual.
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah upah yang dibayar perusahaan kepada para tenaga kerja yang secara langsung memproses bahan baku, untuk diubah menjadi barang lain yang nantinya akan dijual.
3. Biaya Overhead Pabrik adalah semua biaya yang terdapat serta terjadi dilingkungan pabrik, tetapi tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi.

2.2 Penetapan Biaya Standar

Biaya standar adalah patok duga (benchmark) yang secara efektif dan efisien ditetapkan dimuka (predetermined) untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk. Dengan demikian kita dapat menarik kesimpulan bahwa biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka sebagai taksiran awal dan mencakup biaya bahan baku langsung, dan Biaya Overhead pabrik (BOP).

Pengawasan terhadap biaya memerlukan perbandingan biaya aktual dengan prediksi dari biaya yang telah ditentukan terlebih dahulu atau yang juga disebut sebagai biaya standar. Oleh karena itu para akuntan telah banyak mengembangkan kalkulasi biaya standar menjadi suatu sistem yang sering disebut sistem biaya standar. Selain sistem biaya standar berguna untuk membantu tugas

manajemen untuk mengawasi biaya, menurut Bastian Buatami dan Nurlela biaya standar berfungsi juga sebagai:

- a. **Penetapan anggaran:** dengan adanya biaya standar, penyusunan anggaran untuk volume dan bauran produk dapat disusun dengan cepat dan lebih handal.
- b. **Pengendalian biaya:** dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi. Pengendalian biaya yang efektif tergantung pada pemahaman manajemen atas proses pemicu biaya dan memotivasi karyawan yang mengendalikan proses tersebut. Dalam hal ini standar menyediakan informasi sebagai dasar untuk mengevaluasi hasil operasi aktual.
- c. **Dapat menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat penyusunan laporan biaya:** biaya standar menyederhanakan perhitungan biaya dengan cara mengurangi pekerjaan klerikal, karena dalam standar yang lengkap mencakup semua elemen biaya produksi.
- d. **Membebaskan biaya ke persediaan bahan, barang dalam proses, dan barang jadi:** beberapa perusahaan tidak menggunakan biaya standar untuk perencanaan dan pengendalian persediaan. Tetapi memasukkan biaya standar dalam catatan akuntansi untuk meningkatkan efisiensi dan ketetapan dalam pekerjaan klerikal.
- e. **Penetapan tawaran biaya kontrak:** menghitung biaya yang terjadi untuk suatu kontrak akan lebih mudah menggunakan biaya standar, atau jika akan memproduksi suatu produk yang spesifik. Standar sangat berguna dalam menetapkan harga jual kontrak bila standar tersebut standar yang terbaru.⁸

Biaya standar distandarkan pada seluruh biaya yang telah disebutkan diawal yaitu, biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (BOP).

1. Penetapan Standar Biaya Bahan Baku Langsung

Dalam penetapan standar bahan baku ada dua jenis standar yang digunakan yaitu standar harga bahan baku dan standar kuantitas. Menurut Bastian

⁸ Bastian Bustami dan Nurlela, **Op.Cit.**, hal. 279.

Bustami dan Nurlela penetapan biaya standar bahan baku yang perlu diperhatikan yaitu: **“a). Penyusunan anggaran bahan baku, b). Penyimpanan bahan baku, c). Pembelian yang terjadwal, d). Pengiriman dan pengawasan bahan baku”**⁹

Penetapan standar harga bahan baku, umumnya berdasarkan patokan harga yang berlaku di masyarakat sedangkan penetapan standar kuantitas bahan baku tergantung pada spesifikasi produk dan kebutuhan bahan baku yang diperlukan untuk satu unit produk. Pada perusahaan kecil atau menengah spesifikasi jenis produk, kuantitas pemakaian, kualitas dari bahan baku yang dibutuhkan, umumnya dilakukan oleh pengawas atau penyelia departemen yang terkait langsung.

2. Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dalam penetapan standar biaya tenaga kerja langsung, standar yang digunakan yaitu: standar tarif upah dan standar waktu atau efisiensi. Standar tarif upah lebih didasarkan pada perjanjian tawar menawar kolektif antar serikat pekerja dan perusahaan, atau berdasarkan ketetapan pemerintah berdasarkan tingkat upah minimum. Tarif standar upah umumnya ditetapkan menurut jam kerja, sementara standar jam ditentukan oleh spesifik produk dan berapa jam yang diperlukan untuk memproduksi satu unit produk.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela

...penetapan standar waktu dan efisiensi memerlukan studi dan gerak berdasarkan pada kinerja aktual dari seseorang pekerja atau kelompok pekerja yang mempunyai keahlian yang sama. Untuk

⁹ *Ibid.*, hal. 280

penentuan standar biaya tenaga kerja ini perlu diperhatikan: a). Perencanaan yang menyeluruh dari sistem pengupahan b). Lingkungan perusahaan c). Adanya prosedur operasi untuk setiap bidang tugas.¹⁰

3. Penetapan Standar Biaya Overhead Pabrik (BOP)

Sebelum dilakukan perhitungan tarif standar biaya overhead pabrik, terlebih dahulu pada awal periode disusun anggaran fleksibel untuk setiap elemen biaya overhead pabrik dengan cara membagi biaya overhead pabrik pada kapasitas normal terhadap anggaran kapasitas produksi.

Tarif standar biaya overhead pabrik dipakai sebagai alat pengendali dan penilaian prestasi. Ada beberapa dasar yang dipakai dalam rangka penentuan tarif standar biaya overhead, yaitu:

- a. Satuan produk. Dapat dihitung dengan membagikan jumlah biaya produksi langsung dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan.
- b. Biaya bahan baku. Dihitung dengan membagikan jumlah biaya overhead pabrik dengan biaya bahan baku yang dipakai 100% maka tarif biaya overhead pabrik adalah x% dari biaya bahan bakun yang dipakai.
- c. Biaya upah langsung. Dihitung dengan membagikan jumlah biaya overhead pabrik dengan biaya upah langsung dikali 100% maka tarif biaya overhead pabrik x% dari biaya upah langsung yang dibayarkan.
- d. Jam kerja langsung. Dihitung menggunakan jumlah biaya overhead pabrik dengan jumlah jam kerja langsung.

¹⁰ **Ibid**, hal. 281.

- e. Jam kerja mesin. Dihitung dengan menggunakan jumlah biaya overhead pabrik dengan jumlah jam kerja mesin.

2.3 Biaya Gabungan

Biaya gabungan adalah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi beberapa jenis barang secara bersama-sama dalam sekali proses produksi. Contohnya dalam proses produksi kelapa sawit. Dalam proses produksi kelapa sawit akan menghasilkan dua produk, yaitu Crude Palm Oil (CPO) dan Palm Kernel Oil (PKO).

Crude Palm Oil (CPO)/Minyak Sawit Kasar merupakan hasil olahan daging buah kelapa sawit melalui proses perebusan Tandan Buah Segar (TBS), perontokan, dan pengepresan. CPO ini diperoleh dari bagian mesokarp buah kelapa sawit yang telah mengalami beberapa proses, yaitu sterilisasi, pengepresan, dan klarifikasi. Minyak ini merupakan produk level pertama yang dapat memberikan nilai tambah sekitar 30% dari nilai tandan buah segar.

Palm Kernel Oil (PKO) diperoleh dari bagian kernel buah kelapa sawit dengan cara ekstraksi pelarut atau dengan cara pengepresan. Komponen asam lemak terbesar penyusun PKO adalah asam laurat. Hal ini menjadikan PKO memiliki karakteristik yang mirip dengan minyak kelapa. Sifat fisiko kimia PKO.

2.4 Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi

Anggaran merupakan suatu rincian rencana keuangan yang mempunyai sifat koordinasi yang terpadu. Didalamnya diadakan pengkajiaan dan perencanaan

alokasi faktor-faktor produksi yang tersedia untuk diolah melalui proses tertentu dan pada setiap akhir periode anggaran atau bagian periode anggaran ditentukan laporan realisasinya. Anggaran produksi disusun setelah anggaran penjualan selesai disusun.

Menurut William K. Carter **“Anggaran adalah pernyataan terkuantifikasi dan tertulis dari rencana manajemen”**.¹¹

Dari pengertian biaya produksi dan pengertian penganggaran maka kita dapat mendefinisikan anggaran biaya produksi adalah suatu anggaran yang terdiri dari tiga unsur biaya produksi yang meliputi (1) anggaran biaya bahan baku langsung (2) Anggaran biaya tenaga kerja langsung (3) anggaran biaya overhead pabrik (BOP)

1. Anggaran Biaya Bahan Baku Langsung

Anggaran biaya bahan baku langsung yaitu rencana untuk memperkirakan berapa biaya bahan baku langsung yang diperlukan dalam proses produksi. Sedangkan untuk biaya bahan baku tidak langsung akan dimasukkan ke dalam anggaran biaya overhead pabrik.

Anggaran bahan baku langsung (*direct materials budget*) menunjukkan secara terperinci bahan mentah yang harus dibeli untuk memenuhi anggaran produksi dan untuk memenuhi jumlah persediaan yang memadai. Itu sebabnya anggaran bahan baku dapat disusun setelah anggaran produksi selesai disusun.

¹¹ William k. Carter, Usry, **Akuntansi Biaya**, Edisi 13: Salemba Empat, Jakarta ,2004, Hal 13

Anggaran bahan baku langsung ini dapat dikelompokkan kedalam sub-sub anggaran yang lebih rinci, yaitu:

a. Anggaran kebutuhan bahan baku

Anggaran ini memperinci kuantitas masing-masing bahan baku yang dibutuhkan dalam proses produksi yang akan direncanakan untuk masa yang akan datang.

b. Anggaran pembelian bahan baku

Anggaran pembelian bahan baku yaitu anggaran yang memperinci pembelian bahan baku yang akan digunakan untuk memenuhi kebutuhan produksi selama periode yang akan datang.

c. Anggaran persediaan bahan baku

Anggaran persediaan bahan baku yaitu anggaran yang menunjukkan kuantitas bahan baku yang akan disimpan sebagai persediaan. Jumlah bahan baku yang dianggarkan untuk dibeli tidak harus sama dengan jumlah anggaran bahan baku yang dibutuhkan, hal ini disebabkan karena adanya anggaran persediaan bahan baku.

d. Anggaran biaya pemakaian bahan baku

Anggaran biaya pemakaian bahan baku yaitu anggaran yang menunjukkan taksiran harga dari bahan baku yang telah direncanakan dalam kebutuhan bahan baku.

2. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Di dalam menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung ini, perlu diperhatikan beberapa hal, yaitu:

- a. Rencana produksi, yaitu rencana tentang jenis (kualitas) dan jumlah (kuantitas) barang yang akan diproduksi dari waktu ke waktu selama periode yang akan datang. Semakin besar jumlah unit yang akan diproduksi semakin besar pula upah tenaga kerja langsung yang akan dibayarkan dan sebaliknya.
- b. Jam kerja langsung standar, yaitu standar waktu yang diperlukan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi dalam suatu produksi ditetapkan oleh perusahaan.
- c. Sistem pembayaran upah yang dipakai oleh perusahaan. Pada dasarnya ada tiga sistem pembayaran upah, yaitu: sistem upah menurut waktu, sistem upah menurut hasil (*output*) dan sistem upah menurut insentif.

3. Anggaran Biaya Overhead Pabrik (BOP)

Anggaran biaya overhead pabrik (BOP) lebih sulit disusun dibandingkan dengan anggaran biaya bahan baku langsung dan anggaran biaya tenaga kerja langsung. Hal ini disebabkan karena elemen biaya overhead pabrik terdiri atas beberapa jenis biaya dan tingkat varianbilitas biaya ada yang bersifat variabel, tetap, dan semi variabel.

2.5 Analisis Penyimpangan Biaya Produksi

Penyimpangan biaya dianggap bukan hal yang aneh sejauh perbedaan itu masih berada dalam batas yang wajar. Apabila terdapat perbedaan yang mencolok dalam pelaksanaan proses produksi, maka keadaan tersebut menuntut manajemen perusahaan untuk melakukan pengendalian yang lebih ketat lagi. Manajemen perusahaan harus menganalisis penyimpangan tersebut sehingga dapat diketahui penyimpangan tersebut wajar atau tidak, apa perbedaan penyimpangan tersebut, dan siapa yang bertanggungjawab.

Selisih antara biaya yang dianggarkan dengan biaya yang terealisasi atau biaya aktual disebut biaya penyimpangan (*Cost Variance*). Penyimpangan biaya tersebut dapat berupa penyimpangan yang menguntungkan (*Favorebel = F*) dan (*Unfavorabel = U*).

1. Penyimpangan yang menguntungkan (*favorable variance*).

Penyimpangan yang menguntungkan terjadi apabila biaya produksi yang sesungguhnya lebih kecil dari jumlah biaya produksi yang di anggarakan.

2. Penyimpangan yang merugikan (*unfavorable variance*).

Penyimpangan yang merugikan terjadi apabila produksi yang sesungguhnya lebih besar jumlahnya dari biaya produksi yang dianggarkan.

Seluruh penyimpangan yang terjadi, baik itu menguntungkan atau merugikan harus dianalisis guna mengetahui sebab-sebab terjadinya penyimpangan dan kemudian mencari jalan keluar untuk mengatasi

penyimpangan tersebut. Apabila penyimpangan yang terjadi adalah menguntungkan maka belum tentu dapat dikatakan bahwa perusahaan sudah berkerja secara efisien atau dalam arti biaya-biaya yang ada telah berhasil ditekan serendah mungkin, dapat juga disebabkan karena anggaran (*budget*) yang dijadikan sebagai standar terlalu tinggi.

Begitu juga dengan penyimpangan yang merugikan ini belum tentu telah terjadi pemborosan dalam pelaksanaan kegiatan usaha, karena hal ini juga dapat disebabkan karena anggaran (*budget*) yang dijadikan sebagai standar terlalu rendah. Oleh karena itu setiap penyimpangan yang terjadi, baik itu penyimpangan yang menguntungkan maupun penyimpangan yang merugikan harus dianalisis dan diambil tindakan korektif untuk masa yang akan datang.

Analisis penyimpangan biaya produksi dapat dibedakan menjadi:

1. Penyimpangan biaya bahan baku langsung
2. Penyimpangan biaya tenaga kerja langsung
3. Penyimpangan biaya overhead pabrik

2.5.1 Penyimpangan Biaya Bahan Baku (*Material Cost Variance*)

Edward J. Blocher menyatakan bahwa **“Selisih harga bahan baku langsung adalah perbedaan antara unit harga bahan baku langsung standar dengan yang sesungguhnya, hasil perkalian dari kuantitas bahan baku langsung dibeli sesungguhnya”**.¹² Analisis yang dilakukan terhadap penyimpangan biaya bahan baku terdiri dari penyimpangan harga dan

¹² Edward J. Blocher, *Cost Management: a strategic emphasis, Manajemen Biaya: dengan tekanan stratejik*, Alih Bahasa: Dra. A. Susty Ambarryani, M.Si.,Akt. Jilid 2, Edisi Pertama: Salemba Empat, Jakarta, 2001, hal. 742.

penyimpangan jumlah pemakaian atau penyimpangan efisiensi. Penyimpangan harga timbul karena harga yang dibayarkan untuk membeli bahan baku berbeda dengan harga yang telah ditetapkan. Penyimpangan jumlah pemakaian adalah akibat dari pemakaian bahan baku melebihi atau kurang dari jumlah yang telah ditentukan menurut standar dan biasanya menjadi tanggung jawab manajer pabrik.

Rumus untuk menghitung penyimpangan-penyimpangan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Penyimpangan harga bahan baku = Realisasi jumlah pemakaian x (Realisasi harga aktual – Realisasi harga standar).
- b. Penyimpangan jumlah pemakaian bahan baku = Harga standar x (Realisasi jumlah pemakaian aktual – jumlah pemakaian standar).

2.5.2 Penyimpangan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya yang dikeluarkan untuk membayar tenaga kerja langsung disebut Upah. Upah tersebut dibayar berdasarkan berapa banyak jam yang digunakan buruh dalam berkerja dan berapa besar tarif yang diberikan perusahaan. Sehingga penyimpangan biaya tenaga kerja langsung dapat dirinci sebagai penyimpangan efisiensi yang disebabkan pemakaian jam tenaga kerja langsung yang melebihi atau kurang dari jumlah yang distandarkan dan penyimpangan tarif upah yang disebabkan oleh perbedaan antara tarif upah yang dibayarkan dengan tarif upah yang dianggarkan. Hal ini sama seperti yang diungkapkan oleh Edward J. Blocher **“Selisih tarif tenaga kerja langsung merupakan perbedaan antara standar**

terif gaji per jam dengan yang sesungguhnya dikalikan dengan jam kerja tenaga kerja langsung sesungguhnya”¹³.

Rumus untuk mencari biaya tenaga kerja langsung (*labor cost variance*) adalah sebagai berikut:

- a. Penyimpangan tarif upah = realisasi pemakaian jam tenaga kerja langsung x (Realisasi tarif upah – tarif upah standar)
- b. Penyimpangan efisiensi = tarif upah standar x (realisasi pemakaian jam tenaga kerja langsung – jumlah jam tenaga kerja langsung yang seharusnya menurut standar).

2.5.3 Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik (BOP)

Penyimpangan Biaya overhead pabrik dapat disebabkan oleh tiga faktor. Fakto-faktor tersebut yaitu:

- a. Banyaknya produksi yang dihasilkan ternyata melebihi atau kurang dari banyaknya produksi yang sebelumnya dianggarkan.
- b. Jumlah Jam tenaga kerja yang terealisasi ternyata melebihi atau kurang dari jumlah tenaga kerja langsung yang sebelumnya dianggarkan.
- c. Jumlah Realisasi biaya overhead yang digunakan melebihi atau kurang dari jumlah anggaran untuk biaya overhead yang telah dianggarkan.

Biaya overhead pabrik pada umumnya dibebankan pada produk atau hasil produksi berdasarkan jam standar. Bastian Bustami dan Nurlela menyebutkan

¹³ **Ibid**, hal. 745.

bahwa **“Dalam menganalisis biaya overhead pabrik ini dapat dilakukan dengan: metode dua varians.¹⁴**

Metode Dua Selisih

Metode dua selisih dapat dibagi menjadi dua bagian, yaitu penyimpangan terkendali (*controllable variance*) dan penyimpangan volume (*volume variance*). Penyimpangan terkendali adalah selisih antara realisasi biaya overhead pabrik dengan jumlah anggaran biaya overhead pabrik pada jam standar.

Penyimpangan terkendali = (Realisasi biaya overhead pabrik – anggaran biaya overhead pabrik pada jam standar)

Penyimpangan volume terjadi karena volume kegiatan atau produksi tidak mencapai atau tidak melebihi kapasitas produksi yang telah direncanakan.

Penyimpangan volume = Anggaran biaya overhead pada jam standar – (jam standar x tarif overhead)

2.6 Analisis Anggaran Standar Penyimpangan Campuran

Dengan bahan baku TBS (Tandan Buah Segar) maka dihasilkan dua produk yaitu CPO (Crude Palm Oil) dan Kernel. Maka dengan ini perusahaan akan mengalami penyimpangan campuran. Dibawah ini akan dijelaskan rumus untuk menghitung Standar Penyimpangan bahan baku.

Rumus yang digunakan untuk menghitung Penyimpangan adalah:

¹⁴ Bastian Bustami dan Nurlela, **Op.Cit.**, hal. 286.

Standar penyimpangan CPO:

(Produksi CPO : Total Produksi TBS)

Standar Penyimpangan Kernel:

(Produksi Kernel : Total Produksi TBS)

BAB 3

METODE PENELITIAN

3.1 Lokasi dan Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah penyimpangan biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusaantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi yang berlokasi di Kecamatan Jawa Maraja Bah Jambi dan Kecamatan Tanah Jawa Kabupaten Simalungun. Luas kebun PT. Perkebunan Nusaantara IV Unit Usaha Kebun Bahjambi adalah 8.060,5 Ha. Pembahasan difokuskan mengenai apakah penggunaan biaya produksi sudah efektif digunakan dalam proses produksi.

3.2 Metode Penelitian

1. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

“Penelitian kepustakaan merupakan suatu cara untuk mengumpulkan data dengan membaca buku-buku referensi atau hasil-hasil sebelumnya.”¹⁵ Penelitian ini dilakukan dengan cara membaca buku literatur yang sesuai dengan masalah yang diteliti, dan informasi yang dapat digunakan untuk memecahkan masalah yang telah dirumuskan.

2. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

“Penelitian lapangan adalah dilakukan dalam kehidupan yang sebenarnya.”¹⁶ Penelitian lapangan ini dilakukan melalui peninjauan secara langsung oleh penulis kepada objek penelitian untuk mengumpulkan data, serta keterangan tentang masalah yang berhubungan dengan penelitian skripsi ini yaitu mengenai perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusantara IV (Persero) Unit Usaha Pasir mandoge.

¹⁵ Eden A. Sitompul, *et al.*, **Bahasa Indonesia Untuk Perguruan Tinggi: Penulisan Karya Ilmiah**: Universitas HKBP Nommensen, Medan, 2012, hal. 108

¹⁶ Mardalis, **Metode Penelitian**, Edisi Pertama, Cetakan Keduabelas : Bumi Aksara, Jakarta, 2010, hal. 28

3.3 Jenis dan Metode pengumpulan data

3.3.1 Jenis Data

Data merupakan faktor yang penting dalam menunjang suatu penelitian sehingga penelitian dapat memberikan hasil yang akurat dan efektif serta dapat berjalan sesuai dengan rencana yang ditentukan. Data yang diperlukan dalam penelitian ini adalah data primer, dan data skunder. Data primer adalah data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Data primer yang dibutuhkan adalah, kebijakan tahap-tahap proses produksi serta kebijakan penetapan biaya standar.

Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara. Data sekunder yang diperlukan dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh dalam bentuk yang sudah jadi, sudah dikumpulkan, dan diolah oleh pihak lain. Adapun data skunder yang diperlukan dalam penelitian ini adalah sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi perusahaan, unsur-unsur biaya produksi, anggaran biaya produksi dan realisasi biaya produksi pada tahun....

3.3.2 Metode pengumpulan data

Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu:

1. Metode dokumentasi yaitu suatu metode pengumpulan data dengan melakukan penelitian terhadap bahan-bahan tulisan dan dokumen

perusahaan yang berhubungan dengan penelitian. Seperti sejarah ringkas perusahaan, Rencana Kerja anggaran perusahaan ,Realisasi biaya produksi, dan informasi lainnya yang berhubungan dengan penelitian.

3.4 Metode Analisi Data

Dalam menganalisis data dapat dilakukan beberapa metode analisi yang akan disesuaikan dengan keadaan dan bentuk data yang diperoleh dari PT. Perkebunan Nusaantara IV Unit Usaha Kebun Bah Jambi. Metode yang digunakan untuk menganalisis data yaitu metode deskriptif dan deduktif.

Menurut Jadongan Sijabat **Penelitian Deskriptif yang datanya berasal dari semua subjek dalam populasi, tidak hanya sample.**¹⁷ Penggunaan metode deskriptif merupakan suatu metode analisi untuk mengumpulkan data, menyusun dan mengklasifikasikan serta menginterpretasikan data yang diperoleh, sehingga memberikan gambaran umum mengenai perusahaan yang diteliti.

Metode analisis deduktif, yaitu metode ilmiah untuk membuat suatu kesimpulan dari data yang telah dianalisis berdasarkan kebenaran yang telah berlaku umum untuk mengatasi masalah yang dihadapi perusahaan. Metode analisis yang digunakan untuk skripsi ini adalah analisis varian biaya produksi dari segi varian harga dan varian kuantitas untuk biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Selain itu digunakan metode dua selisih dan anggaran

¹⁷Jadongan Sijabat i, **Metodologi Penelitian akuntansi**, Universitas HKBP Nommensen, Medan , 2014, hal 4

fleksibel terhadap biaya overhead pabrik. Metode dua selisih dipilih karena tidak tersedianya data mengenai kapasitas mesin, dan anggaran fleksibel digunakan untuk mengetahui efektifitas penggunaan biaya terhadap hasil produksi karena penambahan biaya diiringi dengan penambahan hasil produksi juga.