

ANALISIS *VARIANCE* SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI DALAM USAHA MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI PADA PT. TOR GANDA MEDAN

A. P. Tambunan

Dosen Program Studi Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Methodist Indonesia

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengevaluasi pengendalian biaya produksi yang dilakukan PT. Tor Ganda Medan dalam upaya meningkatkan efisiensi biaya produksi. Pengendalian yang tepat diperlukan untuk membantu perusahaan mengetahui penyimpangan yang terjadi antara anggaran biaya produksi dengan realisasi biaya produksi melalui perhitungan analisis varians.

Hasil dari penelitian yang diperoleh penulis, yaitu adanya varians atas biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan terutama untuk biaya tenaga kerja dan *overhead* pabrik. Dimana perusahaan belum melakukan analisis *variance* terhadap unsur-unsur biaya produksi, sehingga biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik menunjukkan adanya selisih (variens) yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) dalam pengendalian biaya produksi perusahaan, yaitu: analisis *variance* biaya tenaga kerja tidak menguntungkan (*unfavorable*) terjadi karena jam tenaga kerja aktual dan tarif tenaga kerja aktualnya lebih tinggi dari standar yang ditetapkan perusahaan. Selisih (variens) yang terjadi, yaitu pada tahap pemeliharaan tanaman pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 8 jam, tahap panen pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 80 jam dan varians tarif tenaga kerja sebesar Rp.832,36, tahap pengangkutan ke pabrik pada varians efisiensi tenaga kerja sebesar Rp.93,09 serta tahap pengolahan pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 40 jam dan varians tarif tenaga kerja sebesar Rp. 4.382,89. Analisis *variance* biaya *overhead* pabrik tidak menguntungkan (*unfavorable*) terjadi karena *overhead* aktual senilai Rp. 527.822.652,- lebih tinggi dari *overhead* standar yaitu senilai Rp. 495.570.960,- sehingga diperoleh selisih (variens) *overhead* sebesar Rp. 32.251.692,-. Kurangnya pengawasan terhadap proses produksi sehingga proses produksi berjalan tidak sesuai dengan standar yang ditentukan. Oleh karena itu, dengan penerapan analisis varians diharapkan mempermudah perusahaan dalam mengevaluasi pengendalian biaya produksi khususnya mengetahui penyebab penyimpangan yang terjadi.

Kata Kunci : *Analisis Variance, Biaya Produksi, Efisiensi Biaya Produksi*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Anggaran sebagai alat perencanaan serta pengendalian jangka pendek, merupakan bagian dari perencanaan jangka panjang. Terdapat beberapa jenis anggaran, salah satunya anggaran biaya produksi yang dapat digunakan perusahaan dalam merencanakan biayanya. Dalam menyusun anggaran biaya produksi ini, sebelumnya harus

ditentukan dahulu sasaran perusahaan, kemudian dapat dilakukan estimasi biaya untuk mencapai sasaran tersebut. Fungsi pengendalian merupakan fungsi yang penting dalam suatu kegiatan bisnis, sehingga harus dilakukan sebaik mungkin. Pada umumnya perusahaan melakukan pengawasan pada biaya yang dikeluarkan dalam kegiatan bisnis sehingga biaya yang dikeluarkan digunakan secara efektif dan efisien.

Dalam hal ini perusahaan harus lebih memperhatikan biaya produksinya. Jadi biaya standar dapat digunakan manajemen dalam pengendalian biaya produksi.

Estimasi biaya ini membantu perusahaan agar mampu menghasilkan satu unit produk sesuai biaya yang telah direncanakan, sehingga dapat dicapai efisiensi penggunaan biaya. Apabila terjadi perbedaan antara biaya dalam anggaran dengan realisasinya, maka selisih (*variance*) ini perlu dianalisis lebih lanjut, untuk menemukan penyebab terjadinya selisih dan pihak yang bertanggung jawab atas penyimpangan tersebut. Hal ini akan membantu perusahaan dalam merencanakan biayanya di periode selanjutnya sehingga efisiensi penggunaan biaya produksi dapat dicapai. Jika perusahaan semakin berkembang, pimpinan perusahaan tidak lagi menghadapi masalah bagaimana pelaksanaan kegiatan pada tahun berjalan dengan apa yang telah dilaksanakan pada tahun sebelumnya, tetapi bagaimana pelaksanaan pada tahun sebelumnya.

Perumusan Masalah

Apakah PT. Tor Ganda Medan sudah menggunakan analisis *variance* untuk mengetahui tingkat efisiensi biaya produksi?"

KAJIAN PUSTAKA

Manfaat Akuntansi Biaya

Menurut Yudiati (2006:87), "Akuntansi biaya ialah bidang akuntansi yang menekankan kegiatan pada biaya dan kontrol atas biaya terutama yang berhubungan dengan biaya produksi suatu barang."

Akuntansi biaya memiliki tiga manfaat pokok antara lain :

1. Penentuan harga pokok per satuan produk/jasa

Dalam penentuan harga pokok per satuan produk atau jasa, akuntansi biaya diarahkan kepada pencatatan, penggolongan, pengalokasian, dan pelaporan biaya-biaya yang telah terjadi di masa lalu (biaya historis).

2. Pengendalian biaya

Dalam pengendalian biaya, akuntansi biaya diarahkan kepada pengumpulan informasi yang berhubungan dengan biaya-biaya yang telah terjadi di masa lalu dan juga penyajian informasi biaya yang diperkirakan atau biaya yang seharusnya terjadi untuk kegiatan-kegiatan tertentu. Para manajer akan memperoleh data perbandingan antara biaya yang sesungguhnya dengan biaya yang telah diperkirakan sebelumnya sehingga para manajer dapat melakukan pengendalian biaya. Pengendalian biaya ini dilakukan dengan cara menggunakan laporan perbandingan tersebut untuk memperbaiki dan membetulkan rencana yang telah dibuat manajemen.

3. Penyediaan data biaya bagi pengambilan keputusan, perumusan kebijaksanaan dan perencanaan jangkapanjang

Dalam pengambilan keputusan selalu dikaitkan pada masa yang akan datang. Oleh karena itu, pengambilan keputusan memerlukan data yang relevan dengan keputusan yang akan diambil. Data relevan adalah data masa yang akan datang diperkirakan akan berbeda di antara berbagai

macam alternatif. Data masa lalu dapat juga dipakai untuk memperkirakan apa yang akan terjadi di masa yang akan datang tetapi data masa lalu ini tidak relevan karena data itu bukan merupakan data masa yang akan datang yang diperkirakan akan terjadi.

Pengertian dan Jenis Biaya Produksi

Menurut Sofia dan Septian (2015:21), biaya produksi digolongkan menjadi tiga jenis, yaitu :

1. Biaya bahan baku langsung (*Direct Material Cost*)

Biaya bahan baku adalah biaya perolehan semua bahan yang pada akhirnya akan menjadi bagian dari objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dan dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis. Misalnya pemakaian bahan berupa kulit, benang, paku, lem dan cat pada perusahaan sepatu yang menjadi komponen utama produk, dapat ditelusuri secara langsung tanpa perlu alokasi dan bersifat variabel.

2. Biaya tenaga kerja langsung (*Direct Labour Cost*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung. Istilah tenaga kerja langsung digunakan untuk menunjuk tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam proses pengolahan bahan baku menjadi barang jadi. Biaya tenaga kerja langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja manufaktur yang dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Misalnya, upah

yang dibayarkan kepada buruh bagian pemotongan atau bagian perakitan atau bagian pengecatan pada perusahaan mebel yang dibayarkan per jam kerja atau per unit produk tanpa perlu alokasi dan bersifat variabel.

3. Biaya overhead pabrik (*Factory Overhead Cost*)

Biaya overhead pabrik (biaya produksi tidak langsung) adalah seluruh biaya manufaktur yang terkait dengan objek biaya namun tidak dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Contoh biaya overhead pabrik antara lain:

- a. Biaya tenaga kerja tidak langsung (misalnya upah mandor, upah satpam pabrik dan gaji manajer pabrik)
- b. Biaya bahan penolong (misalnya pelumas, bahan pembersih, dan lain-lain)
- c. Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin pabrik
- d. Biaya pemeliharaan gudang pabrik
- e. Biaya penyusutan mesin pabrik
- f. Biaya listrik dan air pabrik
- g. Operasi lain-lain

Klasifikasi biaya berdasarkan pola perilaku biaya dapat digolongkan ke dalam:

1. Biaya tetap atau *Fixed Cost* (FC), adalah biaya yang dalam periode waktu tertentu jumlahnya tetap, tidak bergantung pada jumlah produk yang dihasilkan. Contohnya, penyusutan peralatan, sewa gedung atau

penyusutan gedung, pajak perusahaan, dan biaya administrasi. Ada juga yang dinamakan dengan biaya tetap total atau *total fixed cost* (TFC) meliputi perbelanjaan untuk memperoleh faktor-faktor produksi yang tetap jumlahnya yang tidak dipengaruhi oleh jumlah output yang dihasilkan. Contohnya, biaya telepon, biaya penyusutan, biaya pemeliharaan bangunan.

2. Biaya variabel atau *Variable Cost* (VC) yaitu biaya yang jumlahnya berubah sesuai dengan jumlah produk yang dihasilkan. Dalam hal ini, semakin banyak jumlah produk yang dihasilkan, semakin besar pula jumlah biaya variabelnya. Contohnya, biaya bahan baku dan upah tenaga kerja yang dibayar berdasarkan jumlah produk yang dihasilkan nya. Ada juga yang dinamakan dengan biaya berubah total atau *total variable cost* (TVC) yaitu keseluruhan biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam faktor produksi dan bersifat berubah-ubah.
3. Biaya total atau *Total Cost* (TC) adalah jumlah seluruh biaya tetap dan biaya variabel yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk menghasilkan sejumlah produk dalam suatu periode tertentu. Berdasarkan pengertian tersebut, biaya total dapat dirumuskan sebagai berikut:
 $TC = FC + VC$
TC = Biaya Total (*Total Cost*)
FC = Biaya Tetap (*Fixed Cost*)
VC = Variabel Cost (*Variable Cost*)

Pengertian dan Jenis Biaya Standar

Pengertian biaya standar menurut Mulyadi (2012:387) adalah “biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan

jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu-satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi bahwa kondisi ekonomi, efisien, dan faktor-faktor tertentu.”

Menurut Carter (2009:158) “biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau jumlah tertentu produk selama satu periode.”

Menurut Bastian dan Nurlela (2010:153) “biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi.”

Jenis Standar

Menurut Mulyadi (2012:394) standar dapat digolongkan atas dasar tingkat keketatan atau kelonggaran sebagai berikut :

1. Standar Teoritis (*Theoretical Standard*)
Disebut juga standar ideal, yaitu standar yang ideal dalam pelaksanaannya sulit untuk dapat dicapai. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksana.
2. Rata-rata Biaya Waktu yang Lalu
Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak dimasukkan dalam unsur biaya standar.
3. Standar Normal (*Normal Standard*)
Standar normal didasarkan atas taksiran biaya yang akan datang dibawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal.

Kenyataannya standar normal didasarkan pada biaya masa lalu yang disesuaikan dengan taksiran biaya yang akan datang.

4. Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai (*Attainable High Performance*)

Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan mempertimbangkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari.

Tujuan Penetapan Biaya Standar

Adapun tujuan ataupun kegunaan dari biaya standar menurut Bastian dan Nurlela (2013:279) adalah sebagai berikut:

1. Penetapan anggaran
Dengan adanya biaya standar, penyusunan anggaran untuk volume dan bauran produk dapat disusun dengan cepat dan lebih handal
2. Pengendalian biaya
Dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi. Pengendalian biaya yang efektif tergantung pada pemahaman manajemen atas proses pemicu biaya dan motivasi karyawan yang mengendalikan proses tersebut. Dalam hal ini standar menyediakan informasi sebagai dasar untuk mengevaluasi hasil operasi aktual.
3. 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.

4. Menentukan biaya untuk bahan, barang dalam proses dan persediaan barang jadi

Beberapa perusahaan tidak menggunakan biaya standar untuk perencanaan dan pengendalian persediaan. Tetapi memasukkan biaya standar dalam catatan akuntansi untuk meningkatkan efisiensi dan ketepatan dalam pekerjaan klerikal.

5. 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.

Pengendalian Biaya Produksi

Pengendalian biaya produksi memerlukan standar sebagai dasar yang dipakai sebagai tolak ukur pengendalian. Biaya yang menjadi tolak ukur disebut biaya standar. Dalam pengendalian biaya dengan menggunakan biaya standar akan menimbulkan selisih biaya dari biaya sesungguhnya. Selisih yang akan timbul antara lain adalah selisih menguntungkan dan selisih merugikan, dan tidak ada selisih. Pengendalian biaya produksi tersebut termasuk dalam tiga elemen yaitu pengendalian biaya bahan baku langsung, pengendalian tenaga kerja dan pengendalian biaya *overhead* pabrik.

Pengendalian Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah bahan dasar yang diolah menjadi produk selesai, bahan baku ini dapat dibagi menjadi :

a. Bahan baku langsung

Bahan baku langsung ini mempunyai ciri, yaitu: 1). Mudah ditelusuri ke produk selesai, 2). Merupakan bahan utama produk selesai, 3). Dapat diidentifikasi langsung ke proses produksi setiap produk.

b. Bahan baku tak langsung

Bahan baku tak langsung ialah selain bahan baku langsung yang digunakan dalam proses produksi dan biaya ini dipandang sebagai biaya overhead pabrik.

Arti dari pengendalian bahan ialah penyediaan bahan dengan kuantitas dan kualitas yang diisyaratkan dan pada waktu dan tempat yang diperlukan dalam proses produksi .

Dalam pembelian bahan baku ini ada tiga prosedur yang harus diperhatikan:

1. Permintaan Pembelian

Merupakan pesanan tertulis dari bagian gudang yang menangani persediaan, atau supervisi departemen yang bertanggungjawab mengenai persediaan, yang ditujukan ke departemen pembelian sebagai kebutuhan bahan.

2. Pesanan Pembelian

Merupakan permintaan tertulis pada supplier bahan, yang dikirim oleh departemen pembelian. Dalam pesanan pembelian ini memuat jumlah bahan yang diminta, harga dan syarat-syarat pembelian.

3. Penerimaan Bahan

Merupakan laporan tertulis yang dibuat oleh departemen penerimaan bahan. Formulir ini dibuat rangkap empat yang dikirim ke Departemen Pembelian, Departemen Akuntansi, Departemen Pergudangan dan

Departemen Penerimaan sendiri.

Pengendalian Biaya Tenaga Kerja

Menurut Bastian dan Nurlela (2013:207) biaya tenaga kerja dalam perusahaan manufaktur dapat dibedakan menjadi:

1. Biaya tenaga kerja langsung: yaitu biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri kepada produk yang dihasilkan, merupakan biaya utama untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu, dan secara langsung diidentifikasi kepada produksi.
2. Biaya tenaga kerja tidak langsung: merupakan seluruh biaya tenaga kerja selain biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan proses produksi untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu.

Pengendalian Biaya Overhead Pabrik

Overhead pabrik adalah bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung serta biaya tidak langsung lainnya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke produk selesai atau tujuan akhir biaya. Istilah lain yang dapat digunakan untuk *overhead* pabrik ialah biaya produksi tidak langsung.

Tarif yang digunakan dalam *overhead* pabrik berbeda satu dengan yang lain. Misalnya terhadap satu perusahaan dengan perusahaan lain, masing-masing departemen, pusat biaya dan kelompok biaya dalam perusahaan. Faktor yang dapat mempengaruhi dalam penentuan tarif *overhead* pabrik adalah:

1. Dasar yang digunakan
2. Pemilihan tingkat aktivitas
3. Memasukkan atau tidak memasukkan *overhead* pabrik tetap
4. Menggunakan tarif tunggal atau

- beberapatarif
5. Menggunakan tarif yang berbeda atau untuk aktivitas jasa

Tujuan Pengendalian Biaya Produksi

Persaingan perusahaan industri cenderung semakin meningkat, sehingga didalam dunia usaha tiappimpinan perusahaan industri berusaha agar perusahaan yang dikelolanya memperoleh laba yang layak sesuai dengan tujuan perusahaan secara umum. Salah satu cara bagi perusahaan untuk mengatasinya adalah dengan cara mengendalikan biaya-biaya untuk keperluan produksi sehingga dapat dicapainya efisiensi.

Pengendalian merupakan usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan dengan cara membandingkan prestasi kerja dengan rencana dan membuat tindakan yang tepat untuk mengoreksi perbedaan yang penting. Pengendalian terhadap biaya produksi merupakan salah satu langkah intern yang dilakukan perusahaan dalam usaha meningkatkan efisiensi. Pengendalian biaya terutama harus diselaraskan terhadap tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan. Dimana salah satu tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan adalah memperoleh laba yang maksimal dengan mengeluarkan biaya yang serendah-rendahnya. Oleh karena itu dengan mengendalikan biaya produksi perusahaan berharap akan mendapatkan laba yang besar.

Variance sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi

Untuk mengefektifkan pengukuran kinerja atau pengendalian biaya produksi digunakan analisis varians. Menurut

Glen, Hilton dan Gordon (2000:198) “analisis varians mencakup analisis matematis dari dua perangkat data untuk mendapatkan pendalaman penyebab terjadinya suatu penyimpangan (varians)”. Analisis varians yaitu membandingkan biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu.

Jenis-jenis Analisis Variance dan Pengaruhnya terhadap Harga Pokok Produksi

Menurut Soemarso (2004:287) “harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya pabrik ditambah dengan persediaan dalam proses awal dikurangi dengan persediaan dalam proses akhir. Biaya ini merupakan biaya produksi dari barang yang telah diselesaikan selama satu periode”. Sedangkan menurut Muhadi & Joko Siswanto (2002:10) “harga pokok produksi adalah biaya yang terjadi dalam rangka untuk menghasilkan barang jadi (produk) dalam perusahaan manufaktur”. Dari kedua pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya harga pokok produksi adalah seluruh biaya dalam perusahaan manufaktur yang dipergunakan untuk mengolah bahan baku menjadi barang jadi sampai dengan terjadinya transaksi penjualan di pasar.

Analisis Variance Bahan Baku

Menurut Bastian dan Nurlela (2013:281) “variens bahan baku adalah selisih bahan baku aktual dengan bahan baku berdasarkan standar yang

diperkenankan". Varians bahan baku dibagi atas dua yaitu:

a. Varians harga bahan baku

Varians harga bahan baku adalah selisih antara harga bahan baku aktual yang digunakan dengan harga bahan baku standar dikali dengan kuantitas bahan aktual.

Rumus: (Harga Bahan Aktual – Harga Bahan Standar) x Kuantitas Aktual Bahan dibeli

b. Varians kuantitas pemakaian bahan baku (varians penggunaan)

Varians kuantitas pemakaian bahan baku adalah selisih antara kuantitas aktual yang digunakan untuk produksi dengan pemakaian bahan berdasarkan standar yang ditetapkan, menggunakan harga beli bahan baku 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.

Rumus: (Kuantitas Bahan Aktual Dipakai – Kuantitas Bahan Standar) x Harga Bahan Standar

Analisis Variance Tenaga Kerja

Varians tenaga kerja adalah selisih biaya tenaga kerja aktual dengan biaya tenaga kerja berdasarkan standar yang diperkenankan. Dalam varians tenaga kerja ada dua varians yang dikembangkan yaitu: varians tarif tenaga kerja dan varians efisiensi tenaga kerja.

a. Varians tarif tenaga kerja

Varians tarif tenaga kerja adalah selisih tarif biaya tenaga kerja aktual dengan tarif biaya tenaga kerja yang diperkenankan, menggunakan jam kerja

standar.

Rumus: (Tarif Tenaga Kerja Aktual – Tarif Tenaga Kerja Standar) x Jam Kerja Aktual

b. Varians efisiensi tenaga kerja

Varians efisiensi tenaga kerja adalah selisih jam kerja aktual dengan jam kerja standar yang diperkenankan, dengan menggunakan tarif tenaga kerja standar. Jam standar yang diperbolehkan setara dengan jumlah standar dari jam tenaga kerja kerja langsung untuk memproduksi satu unit produk (jam tenaga kerja standar per unit) dikalikan dengan jumlah aktual dari unit yang diproduksi selama periode tersebut.

Rumus: (Jam Kerja Aktual – Jam Kerja Standar) x Tarif Tenaga Kerja Standar

Analisis Variance Overhead Pabrik

Varians *overhead* pabrik adalah selisih biaya *overhead* pabrik aktual dengan biaya *overhead* pabrik berdasarkan standar yang diperkenankan. Dalam menganalisis biaya *overhead* pabrik ini dapat dilakukan dengan:

a. Metode satu varians

Metode satu varians membandingkan antara *overhead* aktual dengan *overhead* dibebankan. *Overhead* dibebankan diperoleh dari jam standar dikalikan dengan tarif *overhead* pabrik standar. Apabila *overhead* aktual lebih kecil dari *overhead* dibebankan maka varians disebut menguntungkan (*favorable*).

b. Metode dua varians

Metode dua varians adalah metode yang sering digunakan dalam praktek sehari-hari, karena metode ini mudah untuk dihitung.

Kedua varians yang dimaksudkan

adalah varians terkendali dan varians volume.

1. Varians Terkendali (*Controllable Variance*)

Varians terkendali adalah selisih antara biaya *overhead* pabrik aktual yang terjadi dengan total anggaran fleksibel pada aktivitas standar yang diperbolehkan.

Rumus: (BOP Aktual) – (BOP Tetap Aktivitas Normal + BOP Variabel Aktivitas Standar)

2. Varians Volume (*Volume Variance*)

Varians volume adalah selisih antara anggaran fleksibel pada aktivitas standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan dengan standar biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke produk. Varians ini mengidentifikasi aktivitas yang tersedia tidak digunakan secara efisien.

Rumus: (Anggaran Fleksibel Aktivitas Standar) – (Aktivitas Standar x Tarif Total)

c. Metode tiga varians

Metode tiga varians terdiri dari :

1. Varians Pengeluaran (*Spending Variance*)

Varians pengeluaran adalah selisih total biaya *overhead* pabrik aktual dengan jumlah anggaran fleksibel yang disesuaikan dengan aktivitas aktual yang telah terjadi.

Rumus: (BOP aktual) – (BOP tetap aktivitas normal + BOP variabel aktivitas aktual)

2. Varians Efisiensi Variabel (*Variable Efficiency Variance*)

Varians efisiensi variabel adalah varians biaya *overhead* pabrik variabel dengan membandingkan *overhead*

pabrik variabel menggunakan aktivitas aktual dengan *overhead* pabrik menggunakan aktivitas standar. Varians ini mencerminkan pemakaian yang efisien dan tidak efisien untuk dijadikan dasar oleh perusahaan dalam membebankan biaya *overhead* pabrik.

Rumus: (Aktivitas Aktual – Aktivitas Standar) x Tarif Variabel

3. Varians Volume (*Volume Variance*)

Varians volume adalah varians antara anggaran fleksibel pada aktivitas standar dari dasar alokasi yang diperbolehkan dengan standar biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke produk. Varians ini mengidentifikasi aktivitas yang tersedia tidak digunakan secara efisien.

Rumus : (Anggaran Fleksibel Aktivitas Standar) – (Aktivitas Standar x Tarif Total)

Metode empat varians

Metode empat varians terdiri dari:

1. Varians Pengeluaran (*Spending Variance*)

Varians pengeluaran adalah selisih total biaya *overhead* pabrik aktual dengan jumlah anggaran fleksibel yang disesuaikan dengan aktivitas aktual yang telah terjadi.

Rumus: (BOP aktual) – (BOP tetap aktivitas normal + BOP variabel aktivitas aktual)

2. Varians Kapasitas Menganggur (*Idle Capacity Variance*)

Varians kapasitas menganggur adalah varians antara anggaran fleksibel pada aktivitas aktual yang telah terjadi, dengan jam aktual yang dibebankan ke produk. Varians ini mengidentifikasi aktivitas yang tersedia tidak digunakan secara maksimal.

Rumus: (Anggaran Fleksibel
Aktivitas Aktual) – (Aktivitas Aktual
x Tarif Total)

3. Varians Efisiensi Variabel (*Variable Efficiency Variance*)

Varians efisiensi variabel adalah varians biaya *overhead* pabrik variabel dengan membandingkan *overhead* pabrik variabel menggunakan aktivitas aktual dengan *overhead* pabrik menggunakan aktivitas standar. Varians ini mencerminkan pemakaian yang efisien dan tidak efisien untuk dijadikan dasar oleh perusahaan dalam membebaskan biaya *overhead* pabrik.

Rumus: (Aktivitas Aktual – Aktivitas
Standar) x Tarif Variabel

4. Varians Efisiensi Tetap (*Fixed Efficiency Variance*)

Varians biaya *overhead* pabrik tetap dengan membandingkan *overhead* pabrik tetap menggunakan aktivitas aktual dengan *overhead* pabrik menggunakan aktivitas standar.

Rumus: (Aktivitas Aktual – Aktivitas
Standar) x Tarif Tetap

Variance Campuran (Bauran) dan Hasil

Pada beberapa industri manufaktur penggunaan bahan lebih dari satu jenis, dengan menggunakan komposisi yang dapat diubah-ubah dalam batas toleransi tertentu dan tanpa mengurangi kualitas produk yang dihasilkan. Dalam pengolahan komposisi bahan yang digunakan kadangkala hasil yang didapat

tidak sama dengan hasil komposisi bahan yang ditetapkan sesuai standar.

1. Bauran Bahan Standar

Bauran bahan standar adalah bauran (komposisi) dari setiap jenis bahan yang seharusnya digunakan untuk memproduksi satu satuan produk tertentu.

Varians Bauran Bahan

Varians bauran adalah selisih penggunaan biaya bahan pada bauran bahan aktual dengan biaya bahan pada bauran bahan standar.

Rumus : $VBR = (KSAK \times BST) - (TKAK \times BSTRm)$

VBR = Varians Bauran

KSAK = Kuantitas Aktual setiap jenis

TKAK = Total Kuantitas Aktual

BST = Biaya Standar setiap jenis

BSTRm = Biaya Standar Rata-rata
masukan

2. Hasil Bahan Standar

Hasil bahan standar merupakan hasil produksi yang seharusnya diperoleh dari pengolahan sejumlah bahan tertentu untuk menghasilkan satu satuan produk tertentu.

Varians Hasil Bahan

Varians hasil bahan adalah selisih biaya yang disebabkan adanya perbedaan antara hasil aktual dari bahan yang diproses dengan komposisi biaya bahan berdasarkan standar.

Rumus : $VHSL = (HSLST - HSLAK) \times BSTRk$

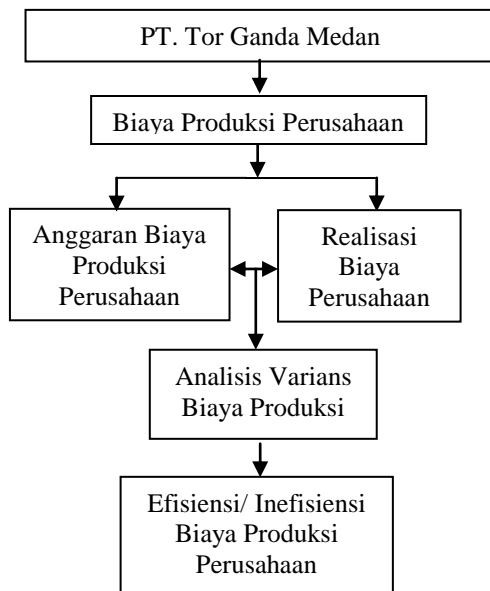
VSHL = Varians Hasil

HSLST = Hasil Standar

HSLAK = Hasil Aktual

BSTRk = Biaya Standar Rata-Rata
keluaran

Kerangka Berpikir



Gambar 1. Kerangka Berpikir

Hipotesis

PT. Tor Ganda Medan belum menggunakan analisis variance sebagai alat pengendalian biaya produksinya.

METODOLOGI PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Lokasi perusahaan tempat penulis melaksanakan penelitian adalah di PT. Tor Ganda Medan dengan alamat Jl. Abdullah Lubis No. 26 Medan. Alasan pemilihan lokasi penelitian ini adalah karena PT. Tor Ganda Medan merupakan salah satu perusahaan perkebunan swasta nasional yang sedang berkembang.

Jenis Data

Data yang dikumpulkan terdiri dari data primer dan data sekunder.

1. Data primer adalah data yang didapat dari sumber pertama yang merupakan data mentah yang kelak akan diproses untuk tujuan-tujuan tertentu sesuai

dengan kebutuhan, misalnya dari individu atau perseorangan.

2. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari perusahaan dalam bentuk yang sudah diolah sehingga lebih informatif jika digunakan oleh pihak yang berkepentingan.

Metode Pengumpulan Data

Penulis menggunakan dua metode dalam mengumpulkan data perusahaan ialah sebagai berikut:

1. Metode Kepustakaan (*Library Research*), yaitu pengumpulan bahan sebagai dasar teori beberapa literatur dan bahan perkuliahan yang erat hubungannya dengan masalah yang diteliti. Kegiatan ini dilakukan untuk memperoleh data secara teoritis dengan membaca dan mempelajari buku-buku dan sumber-sumber lain yang berkaitan dengan permasalahan yang dibahas dalam skripsi ini.
2. Metode Lapangan (*Field Research*), yaitu penelitian yang dilakukan langsung ke perusahaan. Penelitian lapangan dapat digolongkan sebagai berikut:
 - a) Observasi, merupakan suatu pengumpulan data melalui pengamatan langsung terhadap objek penelitian yang tidak hanya mengukur sikap dari responden namun juga dapat digunakan untuk merekam berbagai fenomena yang terjadi (situasi dan kondisi).
 - b) Wawancara, merupakan suatu metode pengumpulan data melalui tanya jawab secara langsung dengan pihak-pihak yang terkait dalam penyediaan informasi yang dibutuhkan

sehubungan dengan masalah yang dibahas dalam penelitian.

- c) Dokumentasi, merupakan teknik pengumpulan data dengan mencatat atau mempelajari data-data yang berhubungan dengan judul skripsi yang dibahas.

3.2 Metode Analisis Data

Metode yang digunakan penulis dalam menganalisis data, antara lain:

1. Metode Analisis Deskriptif, yaitu merumuskan dan menafsirkan data serta keterangan yang diperoleh atau dengan kata lain memecahkan masalah yang dihadapi dengan cara mengumpulkan, menyusun, mengklasifikasikan data dan mengadakan interpretasi sehingga memberikan gambaran yang jelas atas permasalahan yang dianalisa. Dalam hal ini, penulis meminta data biaya pelaksanaan produksi untuk dianalisa.
2. Metode Analisis Normatif, adalah metode yang berpegang teguh pada norma, aturan dan ketentuan-ketentuan yang berlaku. Dalam hal ini kata normatif itu sendiri mengacu pada teori Analisis *Variance* yang ingin diterapkan dalam perusahaan.
3. Metode Analisis Komparatif, adalah teknik analisis yang dilakukan dengan cara membuat perbandingan. Analisis ini dilakukan untuk membandingkan persamaan dan perbedaan dua atau lebih fakta dari objek yang diteliti berdasarkan kerangka pemikiran tertentu. Pada penelitian ini penulis membandingkan data deskriptif dengan normatif, yaitu kegiatan yang berlangsung pada perusahaan dengan teori Analisis *Variance* yang ingin diterapkan.

PEMBAHASAN

Analisis Varians Biaya Produksi

Perhitungan varians untuk bahan baku, tenaga kerja dan *overhead* pabrik diuraikan sebagai berikut:

1. Analisis Varians Biaya Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan untuk memproduksi teh jadi adalah bahan baku yang dihasilkan oleh kebun perusahaan sendiri. Varian biaya bahan baku dihitung sebagai berikut:

Varians tarif bahan baku daun teh basah:

$$= (\text{tarif bahan baku aktual} - \text{tarif bahan baku standar}) \times \text{kuantitas aktual bahan}$$
$$= \text{Rp. } 904.122.665,06 \text{ (unfavorable)}$$

Varians tarif bahan baku yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena tarif bahan baku aktual lebih tinggi daripada tarif bahan baku standar yang ditetapkan.

Varians efisiensi bahan baku daun teh basah:

$$= (\text{kuantitas bahan aktual} - \text{kuantitas bahan standar}) \times \text{tarif bahan standar}$$
$$= \text{Rp. } 54.726.953,34 \text{ (favorable)}$$

Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

a. Tahap Pemeliharaan Tanaman

- Varians tarif tenaga kerja (per 1 kg)
- $$= (\text{tarif tenaga kerja aktual} - \text{tarif tenaga kerja standar}) \times \text{jam tenaga kerja aktual}$$
- $$= \text{Rp. } 4.344,- \text{ (favorable)}$$

Varians tarif tenaga kerja yang terjadi menguntungkan (*favorable*) karena tarif tenaga kerja aktual yang diberikan dibawah tarif standar yang telah ditetapkan perusahaan.

- Varians efisiensi tenaga kerja (per 1

kg)
 = (jam tenaga kerja aktual – jam tenaga kerja standar) x tarif tenaga kerja standar
 = Rp. 20.371,76 (*unfavorable*)
 Varians efisiensi tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena jam tenaga kerja aktual yang terjadi melebihi jam tenaga kerja standar yang telah ditetapkan perusahaan.

b. Tahap Pemupukan

- Varians tarif tenaga kerja (per 1 kg)
 = (tarif tenaga kerja aktual – tarif tenaga kerja standar) x jam tenaga kerja aktual
 = Rp. 105.394,8 (*favorable*)
 Varians tarif tenaga kerja menguntungkan (*favorable*) karena pekerja mampu menyelesaikan pekerjaan dengan Rp. 1.237,47 per kg teh dibawah biaya standar yang telah ditetapkan.
- Varians efisiensi tenaga kerja (per 1 kg)
 = (jam tenaga kerja aktual – jam tenaga kerja standar) x tarif tenaga kerja standar
 = Rp. 64.555,2 (*favorable*)

c. Tahap Panen

- Varians tarif tenaga kerja (per 1 kg)
 = (tarif tenaga kerja aktual – tarif tenaga kerja standar) x jam tenaga kerja aktual
 = Rp. 399.532,8 (*unfavorable*)
 Varians tarif tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena tarif tenaga kerja aktual yang diberikan melebihi tarif standar yang telah ditetapkan.
- Varians efisiensi tenaga kerja (per 1

kg)
 = (jam tenaga kerja aktual – jam tenaga kerja standar) x tarif tenaga kerja standar
 = Rp. 414.113,6 (*unfavorable*)
 Varians efisiensi tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena jam tenaga kerja aktual yang terjadi melebihi jam tenaga kerja standar yang telah ditetapkan.

d. Tahap Pengangkutan ke Pabrik

- Varians tarif tenaga kerja (per 1 kg)
 = (tarif tenaga kerja aktual – tarif tenaga kerja standar) x jam tenaga kerja aktual
 = Rp. 18.618,- (*unfavorable*)
 Varians tarif tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena tarif tenaga kerja aktual yang diberikan melebihi tarif standar yang telah ditetapkan perusahaan.
- Varians efisiensi tenaga kerja (per 1 kg)
 Pada tahap ini varians efisiensi tenaga kerja tidak terdapat karena jam tenaga kerja aktual yang terpakai sama dengan jam tenaga kerja standar.

e. Tahap Pengolahan

- Varians tarif tenaga kerja (per 1 kg)
 = (tarif tenaga kerja aktual – tarif tenaga kerja standar) x jam tenaga kerja aktual
 = Rp. 1.402.524,8 (*unfavorable*)
 Varians tarif tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena tarif tenaga kerja aktual yang diberikan melebihi tarif standar yang telah ditetapkan perusahaan.
- Varians efisiensi tenaga kerja (per 1 kg)

= (jam tenaga kerja aktual – jam tenaga kerja standar) x tarif tenaga kerja standar

= Rp. 141.067,6 (*unfavorable*)

Varians efisiensi tenaga kerja yang terjadi tidak menguntungkan (*unfavorable*) karena jam tenaga kerja aktual yang terjadi melebihi jam tenaga kerja standar yang telah ditetapkan perusahaan.

3. Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik

a. Metode satu varians

Metode satu varians membandingkan antara *overhead* aktual dengan *overhead* dibebankan. *Overhead* dibebankan diperoleh dari jam standar dikalikan dengan tarif *overhead* pabrik standar.

Varians *overhead*

Rp. 32.251.692,- (*unfavorable*)

b. Metode dua varians

1) Varians Terkendali:

Rp. 41.801.692,- (*unfavorable*)

2) Varians Volume:

Rp. 9.550.000,- (*favorable*)

c. Metode tiga varians

1) Varians Pengeluaran:

Rp. 27.642.140,- (*unfavorable*)

2) Varians Efisiensi Variabel

Rp. 14.159.552,- (*unfavorable*)

3) Varians Volume:

Rp. 9.550.000,- (*favorable*)

d. Metode empat varians

1) Varians Pengeluaran:

Rp. 27.642.140,- (*unfavorable*)

2) Varians K. Menganggur

Rp. 30.560.000,- (*favorable*)

3) Varians Efisiensi Variabel

Rp. 14.159.552,- (*unfavorable*)

4) Varians Efisiensi Tetap

Rp. 21.010.000,- (*unfavorable*)

Kesimpulan

1. Analisis *variance* biaya tenaga kerja tidak menguntungkan (*unfavorable*) terjadi karena jam tenaga kerja aktual dan tarif tenaga kerja aktualnya lebih tinggi dari standar yang ditetapkan perusahaan. Selisih (varians) yang terjadi, yaitu pada tahap pemeliharaan tanaman pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 8 jam, tahap panen pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 80 jam dan varians tarif tenaga kerja sebesar Rp.832,36, tahap pengangkutan ke pabrik pada varians efisiensi tenaga kerja sebesar Rp.93,09 serta tahap pengolahan pada varians efisiensi tenaga kerja sebanyak 40 jam dan varians tarif tenaga kerja sebesar Rp. 4.382,89.
2. Analisis *variance* biaya *overhead* pabrik tidak menguntungkan (*unfavorable*) terjadi karena *overhead* aktual senilai Rp. 527.822.652,- lebih tinggi dari *overhead* standar : 74 senilai Rp. 495.570.960,- sehingga diperoleh selisih (varians) *overhead* sebesar Rp. 32.251.692,-

Saran

1. Perusahaan sebaiknya menerapkan analisis *variance* sebagai alat pengendalian biaya produksi sehingga biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan bisa lebih efisien serta dapat meningkatkan efisiensi perusahaan dalam memperoleh laba yang diinginkan perusahaan pada periode selanjutnya.
2. Penetapan standar untuk biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik hendaknya ditetapkan dengan memperhatikan fakto-faktor baik dalam maupun luar perusahaan, dan

KESIMPULAN DAN SARAN

- juga harus didukung dengan perhitungan yang teliti serta mempertimbangkan kemungkinan-kemungkinan yang terjadi pada masa yang akan datang sehingga anggaran dan realisasi tidak jauh berbeda atau varians yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) dapat dihindari.
3. Perlu adanya laporan pertanggung jawaban atas penyimpangan biaya yang terjadi, sehingga membantu perusahaan dalam melakukan perbaikan dan pengendalian biaya dalam mencapai efisiensi biaya produksi

DAFTAR PUSTAKA

- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2010. *Akuntansi Biaya*, Edisi 2. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2013. *Akuntansi Biaya*, Edisi 4. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya*, Edisi 14, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Dewi, Sofia Prima dan Septian Bayu Kristanto. 2015. *Akuntansi Biaya*, Edisi 2. Bogor: Penerbit IN MEDIA.
- Muhadi dan Joko Siswanto. 2002. *Akuntansi Biaya 1*. Cetakan Ketujuh. Yogyakarta: Penerbit KANISIUS.
- Mulyadi. 2012. *Akuntansi Biaya*, Edisi 5. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Rayburn, L. Gayle. 2001. *Akuntansi Biaya*, Edisi 6. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Soemarso. 2004. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Jakarta: Aditya

- Media
- Welsch, Glenn A., Ronald W. Hilton dan Paul N. Gordon. 2000. *Anggaran: Perencanaan dan Pengendalian Laba*, Edisi Pertama. Jakarta: Penerbit Salemba Empat
- Yudiati, Winwin. 2006. *Pengantar Akuntansi*. Jakarta: Kencana Perdana Media Group.
- Fakultas Ekonomi Universitas Methodist Indonesia. 2010. *Pedoman Penulisan Skripsi*. Universitas Methodist Indonesia Medan.