

ANALISIS VARIANS BIAYA PRODUKSI GULA UNTUK MENGUKUR EFISIENSI PABRIK GULA (STUDI KASUS: PG WONOLANGAN PT PERKEBUNAN NUSANTARA XI)

Immas Viva Suryana

Immas.viva@gmail.com

Titik Mildawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The research aimed to find out planning and production cost controlling of Wonolangan Sugar Factory in 2020 with production cost analysis. While this research was based on the need of planning and production cost controlling in order to have its cost not more than companies' budget. Moreover, production cost variant analysis could be applied in production cost controlling. The research was case-study at Wonolangan Sugar Factory. Furthermore, the instrument used interviews, observation and documentation. Additionally, the data analysis technique used descriptive analysis with variant analysis. The result concluded that the production cost variant of Wonolangan Sugar Factory showed an unprofitable variant. This could be shown as its cost of raw materials for about Rp. 3.758.368.900 was unprofitable. Likewise, the cost variant of direct labor for about Rp. 259.191.604 was unprofitable. Similarly, the cost variant of the overhead factory for about Rp310.922.206 was unprofitable. In addition, the cost variant of raw materials was uncontrollable since it was over companies' limitations. On the other hand, cost variant of direct labor and factory overhead were still controlled as it was under companies' limitations.

Keywords: variant, cost, production cost

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perencanaan dan pengendalian biaya produksi gula pada Pabrik Gula Wonolangan tahun 2020 dengan menggunakan analisis varians biaya produksi. Penelitian ini dilakukan atas dasar bahwa perencanaan dan pengendalian biaya produksi diperlukan sehingga biaya produksi yang dikeluarkan tidak melebihi dari anggaran perusahaan. Analisis varians biaya produksi dapat dianalisis untuk pengendalian biaya produksi. Jenis penelitian ini adalah studi kasus pada Pabrik Gula Wonolangan. Data dikumpulkan menggunakan teknik wawancara, observasi, dan dokumentasi. Teknik analisis data yang dipergunakan adalah analisis deskriptif dengan melakukan analisis varians. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa varians biaya produksi pada Pabrik Gula Wonolangan menunjukkan varians yang tidak menguntungkan. Varians tersebut dapat dilihat dari varians dari biaya bahan baku sebesar Rp3.758.368.900 tidak menguntungkan, varians biaya tenaga kerja langsung Rp259.191.604 tidak menguntungkan, dan varians biaya overhead pabrik Rp310.922.206 tidak menguntungkan. Varians biaya bahan baku tidak terkendali karena melebihi batas yang ditetapkan oleh perusahaan sedangkan varians biaya tenaga kerja langsung dan varians biaya overhead pabrik masih terkendali karena di bawah batas yang ditetapkan oleh perusahaan.

Kata kunci: varians, biaya, biaya produksi

PENDAHULUAN

Persaingan bisnis di bidang agro industri dewasa ini semakin ketat. Selain menyusun strategi dalam upaya memperluas wilayah dan menjamin ketersediaan bahan baku, perusahaan juga diminta untuk dapat melakukan efisiensi biaya yang dikeluarkan dalam kaitannya dengan kegiatan produksi. Efisiensi biaya diperlukan bertujuan untuk memperoleh laba maksimal dengan menggunakan sumberdaya secara maksimal dan tidak terjadi pemborosan. Proses pengelolaan bahan baku sampai menjadi produk jadi. Efisiensi

menunjukkan kemampuan pada perusahaan dalam menggunakan sumber dayanya secara maksimal dan tidak terjadi pemborosan di setiap proses. Agar produksi berjalan dengan lancar maka diperlukan fungsi perencanaan dan pengendalian. Perencanaan merupakan kegiatan yang akan dilakukan dimasa yang akan datang dan fungsi dari pengendalian diperlukan agar tidak terjadi penyimpangan dari apa yang direncanakan.

Aktivitas pada produksi tidak berdiri sendiri, melainkan sebagai penunjang dari rencana penjualan, sehingga dalam menghasilkan anggaran produksi yang ftepat, manajer perusahaan harus dapat merencanakan antara penjualan, persediaan dan tingkat produksi secara optimal (Adisaputro dan Anggarini, 2011: 161). Fungsi dari manajemen sangat dibutuhkan dalam proses produksi sehingga berjalan sesuai harapan, terutama pada fungsi perencanaan dan pengendalian. Sebelum melakukan kegiatan produksi, perusahaan membuat perencanaan anggaran sebagai alat pengendalian atau pengawasan.

Perencanaan merupakan kegiatan yang akan dilakukan dimasa yang akan datang, dan sedangkan fungsi dari pengendalian diperlukan agar setiap kegiatan yang dilaksanakan tidak menyimpang dari yang telah direncanakan. Kedua fungsi ini mempunyai kaitan dan tidak dapat dipisahkan. Suatu rencana akan terlaksana dengan baik jika ada pengendalian didalamnya.

Dalam proses manajemen terdapat pengorganisasian, perencanaan, pengarahan dan pengendalian. Proses pengendalian dapat diartikan sebagai proses untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja aktual dari setiap bagian dalam suatu perusahaan, yang kemudian dilaksanakan tindakan perbaikan apabila diperlukan (Adisaputro dan Anggarini, 2011: 6). Dengan dilakukannya pengendalian, kita dapat menilai kebelakang, menilai apayang telah terjadi dan membandingkannya dengan apa yang telah direncanakan.

Sebelum melakukan produksi, perusahaan membuat perencanaan dalam bentuk anggaran sebagai pedoman, pengendalian dan pengawasan selama produksi. Anggaran menjadi salah satu rencana yang digunakan untuk melakukan pengendalian biaya.Keberadaan anggaran pada perusahaan dapat membantu manajemen untuk melakukan fungsi terhadap pengendalian atas aktivitas yang dilakukan di dalam sebuah perusahaan (Sasongko dan Paruian, 2010: 3).Anggaran biaya juga memiliki fungsi untuk menunjang pengendalian biaya produksi karena sesuai dengan kegunaan dan manfaat anggaran yaitu sebagai pedoman kerja, sebagai alat koordinasi dan alat pengawasan. Anggaran biaya produksi dijadikan sebagai standar atau sasaran yang harus dicapai dalam melaksanakan proses produksi perusahaan.

Pengendalian yang maksimal yang dilakukan terhadap biaya produksi melalui anggaran dapat menjadi pondasi yang penting. Pengendalian biaya dilakukan untuk menilai sebuah prestasi dengan cara membandingkan biaya standar yang telah ditetapkan dengan realisasi biaya yang terjadi, sehingga akan dapat ditentukan efisinsi biaya pada setiap bagian di mana produk itu diolah (Supriyono, 1999:98). Pengendalian biaya yang dilakukan bisa menjadi salah satu upaya perusahaan dalam mencapai efisiensi.Pengendalian dalam biaya produksi yang efisien artinya pengendalian biaya bertujuan agar tidak terjadinya pemborosan dalam proses pengelolaan bahan baku sampai menjadi produk jadi.

Efisiensi biaya produksi dalam penelitian ini menggunakan biaya standar. Efisiensi biaya produksi melalui biaya standar produksi artinya biaya produksi yang terjadi sesungguhnya harus mencapai biaya standar yang telah dibuat atau dengan arti lain dengan membandingkan antara realisasi biaya produksi dan standar biaya produksi. Meskipun pengendalian biaya produksi yang telah dilakukan secara hati-hati tetapi pada kenyataannya masih sering terjadi penyimpangan, sehingga pengendalian yang dilakukan belum efisien.

Kendala dalam pencapaian efisiensi biaya produksi pada Pabrik Gula Wonolangan adalah biaya standar yang digunakan sebagai pedoman terjadi penyimpangan dari yang telah direncanakan sehingga perusahaan harus mengeluarkan biaya yang tidak terduga di

saat proses produksi berlangsung. Sehingga Pabrik Gula Wonolangan perlu melakukan pengendalian biaya agar efisiensi biaya dapat tercapai. Analisis varian menjadi salah satu cara untuk melakukan pengendalian biaya. Analisis varians penting dilakukan agar manajemen dapat menilai kembali penetapan biaya standar yang berkaitan dengan biaya yang dikeluarkan pada proses produksi berlangsung. Hal ini akan membantu perusahaan dalam merencanakan biaya nya di periode selanjutnya sehingga efisiensi penggunaan biaya produksi dapat dicapai.

Pengendalian biaya produksi dapat dilakukan dengan cara membandingkan biaya standar dengan realisasi biaya yang terjadi, dari hasil perbandingan tersebut maka dapat diketahui hasil varians yang terjadi. Terdapat hasil dua varians yang terjadi melalui perhitungan analisis varians tersebut, yaitu menguntungkan dan tidak menguntungkan. Perusahaan menetapkan batas varians adalah sebesar 5% untuk menilai varians tersebut bersifat terkendali atau tidak terkendali dengan mempertimbangkan bahwa kuantitas dan harga bahan baku tidak dapat diprediksi.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Bagaimana perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada Pabrik Gula Wonolangan?. Ruang lingkup dalam penelitian ini dibatasi hanya dalam perencanaan dan pengendalian biaya produksigula di Pabrik Gula Wonolangan yang merupakan salah satu unit usaha PT Perkebunan Nusantara XI. Penelitian hanya sebatas terkait produk utama yaitu gula tanpa menganalisis produk sampingan. Data yang digunakan adalah data dari perusahaan terutama data produksi gula dari Pabrik Gula Wonolangan tahun 2020.

TINJAUAN PUSTAKA

Biaya

Biaya merupakan pengeluaran dari nilai pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna pada masa yang akan datang (Firdaus dan Wasilah, 2012: 22). Sedangkan menurut Mulyadi (2014: 8) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang terjadi atau yang telah terjadi dan dapat diukur dalam satuan uang untuk tujuan tertentu. Dapat disimpulkan bahwa biaya mempunyai arti sebagai pengorbanan ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang untuk mencapai suatu tujuan.

Pada biaya terdapat klasifikasi yang diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai suatu tujuan. Biaya dapat diklasifikasikan ke dalam lima penggolongan biaya, yaitu: (1) Penggolongan biaya yang didasarkan dari nama objek. Misalkan pada objek pengeluaran dari bahan bakar sehingga semua pengeluaran yang berkaitan dengan biaya tersebut dapat disebut biaya bahan bakar, (2) Penggolongan biaya berdasarkan fungsi pokok dalam perusahaan, (3) Penggolongan biaya berdasarkan hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai, (4) Penggolongan biaya berdasarkan perilaku biaya yang berhubungan dengan perubahan volume kegiatan, (5) Penggolongan biaya berdasarkan jangka waktu manfaatnya (Mulyadi, 2014: 13).

Biaya Produksi

Proses produksi merupakan proses pengolahan bahan baku mentah menjadi produk jadi yang di dalamnya memerlukan biaya-biaya. Biaya tersebut sering disebut sebagai dengan biaya produksi. Biaya produksi berhubungan langsung dengan produksi dari suatu produk. Biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Pengertian produksi itu sendiri adalah kegiatan suatu perusahaan/ organisasi untuk memproses dan merubah bahan baku menjadi barang jadi melalui penggunaan tenaga kerjadan fasilitas produksilainnya. Elemen biaya produksi adalah sebagai berikut : (1) Biaya Bahan Baku, menurut Rudianto (2006: 17), Biaya bahan baku merupakan biaya yang timbul dari pembelian bahan baku yang telah digunakan untuk

menghasilkan suatu produk jadi dalam volume tertentu, (2) Biaya Tenaga Kerja Langsung, menurut Nafarin (2007: 15), biaya tenaga kerja langsung merupakan upah tenaga kerja langsung yang harus dibayarkan, (3) Biaya Overhead Pabrik merupakan seluruh biaya yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan produksi barang dan jasa (Sasongko dan Parulian, 2010: 67).

Perencanaan Biaya

Perencanaan merupakan salah satu dari fungsi manajemen, dalam perencanaan diperlukan tindakan-tindakan yang diambil oleh perusahaan untuk mencapai tujuan dengan mempertimbangkan masalah yang mungkin akan timbul dimasa yang akan datang. Hasil dari perencanaan tersebut adalah sebuah rencana kerja yang dimana menjadi alternatif yang paling baik untuk mencapai tujuan

Perencanaan produksi adalah perencanaan yang berkaitan dengan faktor produksi yang diperlukan untuk memproduksi suatu produk pada periode tertentu dimasa yang akan datang sesuai dengan yang diperkirakan. Dalam setiap bidang kegiatan termasuk kegiatan produksi, perencanaan dan pengendalian merupakan dua fungsi manajemen yang tidak dapat dipisahkan. Menurut Assauri, (2011: 12) menyatakan bahwa suatu perencanaan memegang peran penting dalam menentukan tujuan-tujuan itu sendiri, agar tujuan-tujuan itu diintegrasikan dan sebagai pengawasan.

Adapun tujuan dari perencanaan produksi, menurut Assauri (2011:128) yaitu: (1) Untuk mencapai keuntungan (profit) pada tingkat/lavel tertentu, (2) Untuk menguasai pasar yang menjadi sasaran, (3) Untuk mengusahakan perusahaan mencapai efisiensi tertentu dalam bekerja, (4) Untuk mempertahankan dan menusahakan agar pekerjaan yang sudah ada tetap padat tingkatannya dan berkembang, (5) Untuk menggunakan (efisien) asilitas yang sudah ada pada perusahaan dengan sebaik-baiknya.

Perencanaan produksi dapat digolongkan menjadi tiga jenis berdasarkan jangka waktu (Assauri, 2011: 128), yaitu: (1) Perencanaan produksi jangka panjang, lama perencanaan yang terjadi berkisar 2 hingga 10 tahun dengan tujuan untuk merencanakan strategi pengembangan perusahaan, (2) Perencanaan produksi jangka menengah, lama perencanaan berkisar 1 hingga 24 bulan, yang bertujuan untuk merencanakan pekerjaan suatu perusahaan menurut kapasitas dan fasilitas yang dimiliki dapat memenuhi permintaan dengan biaya minimum, (3) Perencanaan produksi jangka pendek, lama perencanaan berkisar 1 hingga 30 hari dipergunakan untuk menghasilkan suatu produk melalui penjadwalan.

Pengendalian Biaya

Setiap kegiatan dalam perusahaan memerlukan adanya pengendalian yang merupakan salah satu fungsi manajemen untuk mengadakan penilaian jika perlu mengadakan koreksi, sehingga apa yang telah direncanakan dapat tercapai sesuai tujuan dan mencegah terjadinya penyimpangan. Pengendalian merupakan proses penetapan standar, mendapatkan hasil mengenai kinerja yang sesungguhnya dan melakukan koreksi kinerja yang sesungguhnya apabila terjadi penyimpangan dari rencana (Siregar *et al.*, 2013: 133). Pengendalian sebagai salah satu aktivitas untuk memonitor implementasi rencana.

Kelancaran dalam proses produksi dipengaruhi oleh sistem produksi yang telah dipersiapkan sebelum melaksanakan proses produksi. Selain itu kelancaran proses produksi diperlukan dalam proses pengendalian untuk mengendalikan seluruh komponen penting dalam suatu perusahaan. Menurut Samryn (2013: 211) pengendalian biaya dapat menggunakan anggaran fleksibel dan biaya standar sebagai alat pengendalian biayanya. Menurut Samryn (2013: 211) pengendalian biaya dapat menggunakan anggaran fleksibel dan biaya standar sebagai pengendalian biayanya.

Anggaran

Setiap perusahaan dalam operasionalnya diperlukan langkah yang sistematis untuk dapat memperdayakan sumber dayanya secara efisien dan efektif. Agar dapat mencapai kondisi tersebut dibutuhkan perencanaan yang cermat dari manajemen dan membuat langkah operasional yang akan dilakukan. Anggaran dalam pengertiannya secara luasa sering diartikan sebagai suatu rencana yang dinyatakan dalam satuan monoter standar. Dalam artiannya, anggaran dapat diartikan sebagai rencana jangka panjang dan rencana jangka pendek yang dinyatakan dalam satuan monoter standar (Adisaputro dan Anggarini, 2011: 22). Adapun beberapa syarat anggaran, yaitu: (1) Adanya organisasi perusahaan yang sehat, yang mempunyai pembagian tugas fungsional dengan jelas menurut garis wewenang dan tanggungjawabnya, (2) Mempunyai sistem akuntansi yang memadai meliputi: penggolongan rekening yang sama antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat dibandingkan, pencatatan akuntansi yang dapat memberikan informasi dan laporan yang didasarkan pada akuntansi pertanggungjawaban, (3) Adanya penelitian dan analisis yang diperlukan sebagai alat ukur prestasi, (4) Adanya dukungan aktif dari para pelaksana perusahaan, sehingga anggaran dapat tercapai.

Menurut Rudianto (2006:113) anggaran memiliki beberapa ciri yang membedakannya dari sekedar rencana, yaitu sebagai berikut : (1) Penulisan dalam satuan monoter juga dapat didukung dengan satuan kuantitatif lain, contohnya dalam satuan unit, (2) Batasan waktu yang tercakup dalam penyusunan anggaran memiliki fungsi untuk memberikan batasan pada rencana kerja tersebut, (3) Terdapat komitmen manajemen Dalam mencapai apa saja yang telah ditetapkan, anggaran harus disertai dengan upaya dari pihak manajemen perusahaan, (4) Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran, (5) Anggaran dapat diubah dalam keadaan khusus, (6) Jika dalam pelaksanaannya terjadi penyimpangan / varians, harus dilakukan analisis sebab terjadinya penyimpangan tersebut

Anggaran mempunyai 3 fungsi dan kegunaan pokok menurut Munandar (2007: 10), yaitu sebagai berikut : (1) Pedoman kerja, (2) Alat pengkoordinasian kerja, (3) Alat evaluasi dan pengawasan kerja. Dengan keempat fungsi tersebut yang terdapat pada anggaran merupakan suatu fungsi yang terintegrasi satu dengan yang lainnya. Berkaitan dengan hal tersebut, anggaran memiliki 2 fungsi utama yaitu : (1) Anggaran merupakan rencana kerja yang dijadikan sebagai pedoman untuk manajemen perusahaan dalam melakukan tindakan, (2) Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilai apakah setiap aktivitas perusahaan telah sesuai dengan rencana atau tidak.

Menurut Sasongko dan Parulian (2010: 4-7) dalam penyusunannya anggaran dapat dibagi menjadi dua kelompok, yaitu anggaran operasional dan anggaran keuangan. Anggaran operasional terdiri dari anggaran penjualan, anggaran produksi, anggaran pemakaian dan pembelian bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik, anggaran biaya produksi Anggaran beban produksi dan anggaran laba rugi. sedangkan anggaran keuangan terdiri dari anggaran neraca dan anggaran (peforma) neraca. Anggaran berdasarkan kegiatan merupakan anggaran yang dibuat dengan menggunakan metode harga pokok berdasarkan kegiatan dan memiliki fungsi untuk menyusun anggaran variabel dan anggaran induk.

Anggaran Biaya Produksi

Anggaran biaya produksi merupakan anggaran yang disusun dengan bertujuan untuk mengetahui biaya produksi yang akan digunakan oleh perusahaan dalam memproduksi suatu barang jadi (Sasongko dan Parulian, 2010: 54). Anggaran biaya produksi meliputi dari : (1) Anggaran biaya bahan baku merupakan semua anggaran dan perencanaan yang berkaitan dengan penggunaan bahan mentah dalam proses produksi selama periode tertentu yang akan datang (Munandar, 2007: 103), (2) Anggaran biaya tenaga

kerja langsung merupakan biaya yang direncanakan secara sistematis dan lebih terperinci yang berkaitan dengan upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung dari waktu ke waktu selama periode tertentu yang akan datang (Munandar, 2007: 125), (3) Anggaran biaya overhead pabrik merupakan tergolong sebagai biaya overhead pabrik adalah semua biaya pabrik yang digunakan perusahaan dalam proses produksinya, kecuali biaya bahan mentah langsung dan biaya tenaga kerja langsung (Adisaputro dan Anggarini, 2011: 234).

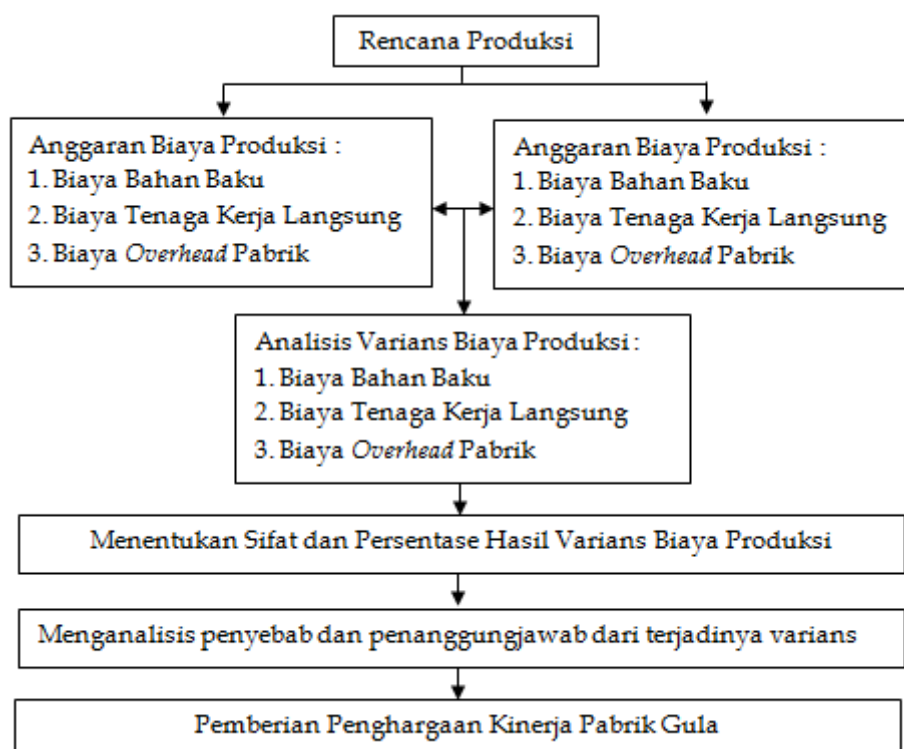
Analisis Varians

Varians yang terjadi bersifat menguntungkan atau tidak menguntungkan. Varians disebut menguntungkan apabila biaya sebenarnya lebih kecil dari pada biaya standar. Sedangkan varians tidak menguntungkan terjadi jika biaya sebenarnya lebih besar dari biaya standar. Analisis varians perlu dilakukan karena dapat digunakan untuk memberikan informasi mengenai berbagai macam penyebab atas terjadinya varians antara biaya yang telah ditetapkan dengan biaya sesungguhnya atau biaya yang seharusnya dikeluarkan. Sehingga hasil dari analisis varians tersebut dapat mempermudah manajemen untuk menentukan tindakan yang perlu dilakukan dalam mengatasi terjadinya varians yang merugikan.

Analisis varians biaya produksi merupakan proses menganalisa selisih biaya yang timbul karena terjadinya perbedaan antara biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan biaya produksi standar dan dari hasil varians tersebut dapat menentukan penyebab selisih biaya produksi tersebut (Halim, 2010: 278).

Rerangka Pemikiran

Berdasarkan permasalahan dan uraian yang telah dibahas sehingga dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagaimana ditampilkan dalam Gambar 1.



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Objek Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kualitatif yang merupakan penelitian yang dilakukan secara pendekatan naturalistic atau secara ilmiah. Dalam penelitian ini lebih diarahkan pada pendekatan studi kasus yang merupakan sebuah pendekatan yang dilakukan dengan menelaah berbagai karakteristik dalam periode waktu tertentu. Metode yang digunakan adalah metode deskriptif yang merupakan penelitian yang dilakukan dengan mengumpulkan semua data kunci berupa kata, kutipan, dan gambar yang berkaitan dengan penelitian untuk memberikan gambaran penyajian laporan penelitian. Data-data tersebut yang dimaksud berasal dari naskah, wawancara, kutipan lapangan, foto, *videotape*, dokumen pribadi catatan atau memo dan dokumen resmi lainnya. Yang selanjutnya data-data tersebut dilakukan analisis dengan ditelaah secara satu demi satu.

Sumber Data

Dalam penelitian ini sumber data yang digunakan merupakan sumber data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung dari sumber datanya yaitu berupa data hasil produksi, informasi biaya dan informasi lainnya berkaitan dengan penelitian.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan langkah yang penting dalam metode ilmiah karena data yang dikumpulkan harus valid. Untuk mengetahui valid atau tidaknya data yang dikumpulkan perlu menggunakan beberapa metode dalam membantu pengumpulan data yang lengkap sehingga dapat mendukung landasan teori. Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data berupa: (1) Wawancara merupakan cara pengambilan data untuk mendapatkan informasi dari sumbernya langsung. Peneliti mengajukan beberapa pertanyaan terkait dengan perencanaan dan pengendalian biaya produksi, besaran biaya produksi yang digunakan untuk memproduksi tebu menjadi gula. Wawancara dilakukan di setiap bidang yang diwakilkan oleh salah satu staf pengolahan, staf teknik, staf tanaman dan staf AKU, (2) Dokumentasi adalah pengumpulan data yang dimana peneliti memeriksa benda-benda dalam bentuk tertulis seperti buku-buku, majalah, dokumen serta peraturan-peraturan dan sebagainya. Dokumentasi digunakan oleh peneliti karena memudahkan peneliti untuk lebih memahami sumber-sumber sekunder (Sugiyono, 2011:329). Peneliti mempelajari data yang berkaitan dengan pemakaian bahan baku, rician biaya berkaitan dengan proses produksi dan hasil produksi, (3) Observasi adalah melakukan pengamatan pada objek penelitian dengan cara melihat lebih dekat kegiatan yang dilakukan. Cara ini berlangsung dengan pengamatan yang meliputi melihat, menghitung dan mencatat kejadian. Peneliti mengumpulkan data dengan cara datang langsung ke tempat produksi dan melakukan pengamatan selama proses produksi.

Satuan Kajian

Berdasarkan penelitian terhadap varian yang terjadi pada biaya produksi gula, peneliti mengkaji kegiatan yang dijalankan selama proses produksi gula pada biaya yang timbul selama proses produksi. Penelitian dikaji dengan pengumpulan data melalui observasi dan wawancara di wilayah Pabrik Gula Wonolangan. Fokus penelitian adalah varians yang terjadi pada biaya produksi gula. Dengan memperhatikan struktur biaya, Pabrik Gula mempunyai struktur biaya yang yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik, sebagai berikut: (1) Bahan baku pada produksi gula merupakan bahan baku tebu dalam satuannya berdasarkan kuintal, (2) Dalam biaya tenaga kerja adalah tenaga kerja untuk kegiatan yang terjadi dalam pabrik maupun dalam proses pengelolaan gula, kegiatan di luar pabrik tidak termasuk dalam proses pengelolaan gula. Sedangkan tenaga kerja yang terampil (*skilled labour*) dimasukkan pada biaya tetap manajemen, (3) Biaya

overhead pabrik merupakan biaya yang terjadi pada aktivitas gilingan, aktivitas pemurnian, aktivitas penguapan, aktivitas masakan, aktivitas pendingin dan aktivitas puteran.

Teknik Analisis Data

Langkah-langkah yang dilakukan dalam menganalisis data pada penelitian ini adalah sebagai berikut : (1) Merencanakan anggaran produksi, (2) Mengolah data dari realisasi biaya produksi, (3) Menganalisis varians biaya produksi yang berupa : varians biaya bahan baku, varians tenaga kerja langsung dan varians biaya *overhad* pabrik, (4) Menentukan sifat varians, (5) Menentukan varians berdasarkan batas varians yang telah ditetapkan oleh perusahaan, (6) Menganalisis penyebab dari terjadinya varians, (7) Menganalisis pertanggungjawaban dan pengendalian varians, (8) Menentukan pemberian penghargaan kinerja pabrik gula.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Sejarah singkat

PG Wonolangan merupakan salah satu Pabrik Gula dari 16 Pabrik Gula PT Perkebunan Nusantara XI yang berkedudukan di JL Raya Dringu, Km. 1, Kedung Dalem, Kranggengan, Kedungdalem, Dringu, Probolinggo, Jawa Timur. Sejarah perkembangan PG Wonolangan terdiri dari beberapa periode, mengalami perubahan pemerintahan samapai pada akhirnya PG Wonolangan menjadi salah satu Pabrik Gula BUMN.

Struktur Organisasi

Suatu Organisasi merupakan tempat dimana orang-orang melakukan sesuatu kegiatan berdasarkan tujuan. Kegiatan dapat dilakukan dengan baik jika penyusunan suatu struktur organisasi disusun dengan baik, sehingga dapat mengetahui tugas dan tanggungjawab dari masing-masing organisasi. Pada penyusunan struktur organisasi dan manajemen didasarkan pada fungsi yang diperlukan untuk mencapai suatu tujuan usaha perusahaan. Struktur organisasi perusahaan perkebunan terpadu dengan pabrik pengelolaannya sesuai dengan ruang lingkup. Pabrik Gula Wonolangan dipimpin oleh General Manager yang ditunjuk oleh Direksi kantor pusat PT Perkebunan Nusantara XI. General Manager bertugas untuk monitoring, mengevaluasi dan bertanggungjawab pada sistem dan produksi unit usaha. Dalam menjalankan kegiatan operasional, General Manager dibantu oleh para manajer sebagai berikut: (1) Manajer administrasi, Keuangan dan Umum, yang bertanggungjawab pada keseluruhan administrasi yang berkaitan dengan unit usaha, pengelolaan keuangan termasuk pengadaan dan pengelolaan gudang, (2) Manajer bagian tanaman, yang bertanggungjawab dalam menetapkan target wilayah/ rayon, memonitoring sistem tanam dan pencapaian kualitas tanaman, (3) Manajer bagian pengolahan, yang bertanggungjawab memonitor dan mengevaluasi strategi pengolahan, menganalisis hasil giling dan kualitas, dan mengevaluasi produktivitas kegiatan di luar masa giling agar termonitor efektivitas dan efisiensi biayanya, (4) Manajer bagian teknik, yang bertanggungjawab memonitor ketepatan pelaksanaan maintenance baik dalam masa giling maupun di luar masa giling, dan mengevaluasi atas pemakaian bahan bakar utama maupun alternatif sesuai dengan target yang telah ditetapkan.

Proses Produksi Gula

Proses produksi gula melalui beberapa tahapan dengan melalui beberapa stasiun di pabrik gula, yaitu sebagai berikut : (1) Stasiun gilingan, proses ini bertujuan mendapatkan nira mentah sebanyak-banyaknya dari kandungan batang tebu sehingga mendapatkan kandungan gula semaksimal mungkin dengan menekan kehilangan gula sekecil mungkin ikut bersama ampas. Nira mentah yang dihasilkan tadi dipompa ke stasiun pemurnian dan ampas dipakai kembali sebagai bahan bakar. Banyaknya komponen di dalam nira membawa

pengaruh terhadap sifat-sifat nira maka yang perlu dihilangkan adalah air dan komponen bukan gula, (2) Stasiun pemurnian, pada stasiun ini bertujuan untuk menghilangkan bahan organik maupun anorganik yang bukan gula yang terdapat dalam nira dengan cara kimia atau fisika sehingga dapat diperoleh kadar sukrosa yang maksimal dari nira tersebut dan kerusakan sukrosa serendah mungkin. Nira jernih yang selanjutnya dilairkan ke stasiun pengupuan sedangkan untuk nira kotor dialirkan ke *vacum filter* untuk dipisahkan kotoran pada (blotong) dengan kotoran cair (nira tapis). Nira tapi dikembalikan ke bak nira mentah tertimbang lagi, sedangkan blotong dapat dijadikan bahan pembuatan kompos yang digunakan kembali sebagai pupuk, (3) Stasiun Penguapan, proses penguapan (evaporasi) terjadi pada stasiun ini yang bertujuan untuk menguapkan air yang terkandung dalam nira encer sehingga dapat diperoleh nira dengan kekentalan tertentu. Nira kental yang sudah tersulfitir tersebut kemudian dialirkan ke stasiun masakan untuk diproses, (4) Stasiun kristalisasi, kadar air yang tinggi masih terkandung pada nira yang dihasilkan di stasiun penguapan sehingga sukrosa dalam keadaan terlarut. Bila nira kental tersebut diuapkan airnya maka akan mencapai titik jenuh dan larutan akan menjadi sangat jenuh jika penguapan masih berlanjut yang akhirnya terjadi pengkristalan, (5) Stasiun puteran, *mascuite* dari hasil pemrosesan pengkristalan dalam pan merupakan suatu massa campuran yang terdiri dari larutan dan kristal sukrosa. Lalu dilanjutkan ke proses pendinginan dalam palung pendingin kemudian dipisahkan kristal dan larutannya. Pemisahan ini dilakukan dalam suatu alat saringan (puteran) yang menggunakan gaya sentrifugal sebagai kekuatan pendorongnya. Pada pemutaran *muscuite* terjadi langkah-langkah yang terbagi atas tiga, yaitu: Menghilangkan larutan yang ada terdapat pada kristal, menghilangkan sisa larutan yang tertinggal, dan mengurangi jumlah atau ketebalan lapisan larutan. Pada proses ini terdapat produk sampingan yaitu tetes yang mempunyai nilai jual.

Produk yang Dihasilkan

Produk yang dihasilkan Pabrik Gula Wonolangan sebagai produk utama berupa Gula Kristal Putih (GKP) IA. Selama masa produksi tidak hanya gula kristal putih yang dihasilkan, tetapi terdapat produk sampingan lainnya selama proses pengelolaan tebu menjadi gula kristal putih. Produk-produk sampingan tersebut antara lain : (1) Ampas Tebu, dalam proses penggilingan tebu untuk menghasilkan nira menghasilkan produk sampingan berupa ampas tebu. Ampas tebu ini dapat digunakan sebagai bahan baku alternatif untuk pabrik gula sebagai penghasil listrik sehingga dapat menghemat biaya listrik pabrik gula, (2) Blotong, dalam proses stasiun pemurnian menghasilkan produk sampingan berupa blotong, berbentuk padat masih mengandung air dan mempunyai temperatur cukup tinggi atau panas. Blotong dapat digunakan sebagai bahan baku pembuatan pupuk kompos, (3) Molases (Tetes tebu), produk tetes ini merupakan zat hasil dari pengelolaan gula yang masih mengandung gula dan asam organik. Tetes ini merupakan cairan limbah sisa dari proses pengkristalan gula yang mempunyai kandungan sukrosa mencapai 48-55%. Produk ini biasanya dimanfaatkan sebagai bahan baku MSG, etanol, alkohol dan asam nitrat.

Anggaran Biaya Produksi

Penentuan anggaran biaya produksi dilakukan dengan menetapkan rencana produksi terlebih dahulu. Berikut sebagai informasi adalah data kuantitas data produksi pada tahun 2017-2018.

Tabel 1
Produksi 2017-2018 Pabrik Gula Wonolangan

Tahun	Produksi (dalam kuintal)
2017	76.042
2018	83.413
2019	82.595
Jumlah	242.050

Sumber : Data Pabrik Gula Wonolangan, 2017-2019

Pada Tabel 1 sebagai informasi produksi pada tahun 2017 sebesar 76.042 ton, tahun 2018 sebesar 83.413 ton dan tahun 2019 82.595 ton. Informasi diatas tidak dapat menjadi patokan dalam penentuan rencana produksi pada tahun selanjutnya dikarenakan kondisi bahan baku tidak dapat diprediksi yang dipengaruhi oleh beberapa faktor.

Pada tahun 2020 ditentukan lama masa giling pada bulan Mei sampai Oktober. Menurut hasil wawancara dengan General Manager Pabri Gula Wonolangan bahwa anggaran produksi yang dibuat dengan mempertimbangkan berbagai asumsi sebagai berikut : (1) Luas areal tanaman, (2) Produktivitas Tebu (Tebu per HA), (3) Rendemen, (4) Kapasitas mesin pabrik.

Tabel 2
Rencana Produksi Pabrik Gula Wonolangan Tahun 2020

Bulan	Rencana Produksi (dalam kuintal)
Januari	0
Februari	0
Maret	0
April	0
Mei	954
Juni	15.861
Juli	19.549
Agustus	15.467
September	17.475
Oktober	23.297
November	0
Desember	0
Jumlah	92.603

Sumber : Data Pabrik Gula Wonolangan, 2020

Menurut tabel diatas rencana produksi pada tahun 2020 adalah sebsar 92.603 ton dnegan rincian pada bulan Mei 954 ton, bulan Juni 15.861 ton, bulan Juli 19.549 ton, bulan Agustus 15.861 ton, bulan September 17.475 ton, dan bulan Oktober 23.297. Pada bulan Januari sampai April tidak dilakukan perencanaan produksi gula dengan asumsi bahwa pada bulan tersebut belum memasuki masa giling. Sehingga masa giling dimulai dari bulan Mei sampai bulan Oktober.

Tabel 3
Rencana Penjualan Pabrik Gula Wonolangan Tahun 2020

Bulan	Rencana Produksi	Persediaan Akhir	Jumlah	Persediaan Awal	Rencana Penjualan
Mei	935	143	811	3604	4415
Juni	14.497	2379	13482	143	13625
Juli	18.489	2932	16617	2379	18996
Agustus	16.418	2320	13147	2932	16079
September	8.928	2621	14854	2320	17174
Oktober	16.928	3495	19802	2621	22423

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari tabel di atas tersebut dapat diketahui bahwa rencana penjualan yang diperoleh dari rencana produksi dikurangi persediaan akhir 15% dari rencana produksi dan ditambah dengan persediaan awal dari persediaan akhir sebelumnya.

Selanjutnya menentukan anggaran produksi yang meliputi dari anggaran bahan baku, anggaran tenaga kerja langsung dana anggaran biaya overhead pabrik. Berikut adalah penetapan anggaran biaya produksi tahun 2020 sebagai berikut : (1) Penetapan anggaran bahan baku, (2) Penetapan anggaran tenaga kerja langsung, (3) Penetapan anggaran overhead pabrik.

Penetapan Anggaran Bahan Baku

Tabel 4
Anggaran Bahan Baku

Rencana Produksi (Ku)	SUR Bahan Baku (Ku)	Jumlah Bahan Baku (Ku)	Harga per kuintal (Rp)	Anggaran Bahan baku (Rp)
92.603	14,2	1.314.963	Rp18.500	Rp24.326.808.100

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari Tabel 4 dapat diketahui bahwa dari rencana produksi 92.603 memerlukan bahan baku 1.314.963 ku tebu dengan harga per kuintal Rp18.500 sehingga jumlah anggaran bahan baku sebesar Rp24.326808.100. Harga Bahan baku pada Tabel 4 merupakan asumsi harga rata-rata yang ditetapkan berdasarkan dari kualitas bahan baku, kebijakan pemerintah dan wilayah.

Penetapan Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Tabel 5
Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Rencana Produksi (Ku)	DLH/Ku	Jumlah JKL	Upah per jam	Anggaran TKL (Rp)
92.603	8,55	791.756	13.406	Rp10.614.276.244

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari Tabel 5 dapat diketahui untuk memproduksi 92.603 ton gula jumlah jam kerja langsung yang diperlukan adalah 791.756 dengan upah per jam 13.406 sehingga besaran TKL adalah Rp10.614.276.244. Dikarenakan data jam tenaga kerja langsung terbatas, sehingga jam tenaga kerja langsung ditentukan berdasarkan data pendukung dari rata-rata jam kerja langsung yang digunakan dalam menghasilkan 1 kuintal gula.

Penetapan Anggaran Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik dibagi menjadi dua golongan yaitu biaya variabel dan biaya tetap dengan rincian pada Tabel 6.

Tabel 6
Anggaran Biaya Overhead Pabrik

No	Elemen Biaya	Biaya Overhead Pabrik (Rp)	
		Tetap	Variabel
1	Pimpinan dan TU	4.102.656.000	
2	Pengangkutan	682.232.000	
3	Retribusi air	510.822.000	
4	Bahan bakar mesin		3.308.244.000
5	Pengemasan gula		1.121.404.000
6	Bahan bantu pengolahan		8.696.422.000

7	Pemeliharaan mesin dan instalasi	2.769.982.000	
8	Pemeliharaan gedung dan peralatan	224.000.000	
9	Biaya diluar perusahaan	558.204.000	
10	Penyusutan	3.882.245.000	
	Jumlah	12.730.141.000	13.126.070.000
	Total BOP	25.856.211.000	

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa dengan memproduksi 92.603 ton gula memerlukan BOP tetap Rp12.730.141.000 dan BOP variabel Rp13.126.070.000 sehingga total BOP Rp25.856.211.000. Untuk menghitung varians biaya *overhead* pabrik diperlukan menentukan tarif, sebagai berikut :

Tabel 7
Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik

Keterangan	Jumlah (Rp)	Tarif (Rp)
Biaya Tetap	12.730.141.000	16.708
Biaya Variabel	13.216.070.000	16.578
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	25.856.211.000	32.657

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Realisasi Biaya Produksi Realisasi Biaya Bahan Baku

Tabel 8
Realisasi Bahan Baku

Rencana Produksi (Ku)	SUR Bahan Baku (Ku)	Jumlah Bahan Baku (Ku)	Harga per kuintal (Rp)	Anggaran Bahan baku (Rp)
94.094	16,4	1.543.142	Rp18.200	Rp28.085.177.120

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari Tabel 8 dapat diketahui bahwa dari realisasi produksi 94.094 ton memerlukan bahan baku 1.543.142 ku tebu dengan harga per kuintal Rp18.200 sehingga jumlah anggaran bahan baku sebesar Rp28.085.177.120.

Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tabel 9
Realisasi Tenaga Kerja Langsung

Rencana Produksi (Ku)	DLH/Ku	Jumlah JKL	Upah per jam	Anggaran TKL (Rp)
92.603	8,62	811.090	Rp13.406	Rp10.873.472.540

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari Tabel 9 dapat diketahui untuk memproduksi 94.094 ton gula jumlah jam kerja langsung yang diperlukan adalah 811.090 dengan upah per jam 13.406 sehingga besaran TKL adalah Rp10.873.472.540.

Realisasi Anggaran *Overhead* Pabrik

Tabel 10
Realisasi *Overhead* Pabrik

No	Elemen Biaya	Biaya <i>Overhead</i> Pabrik (Rp)	
		Tetap	Variabel
1	Pimpinan dan TU	4.522.617.528	

2	Pengangkutan	416.063.822	
3	Retribusi air	410.822.000	
4	Bahan bakar mesin		5.030.254.423
5	Pengemasan gula		964.334.802
6	Bahan bantu pengolahan		7.031.642.660
7	Pemeliharaan mesin dan instalasi	3.795.574.214	
8	Pemeliharaan gedung dan peralatan	281.912.331	
9	Biaya diluar perusahaan	1.229.882.338	
10	Penyusutan	2.483.402.232	
	Jumlah	13.140.274.465	13.026.231.885
	Total BOP	26.166.506.350	

Sumber: Data Pabrik Gula Wonolangan diolah, 2020

Dari tabel diatas dapat diketuahi bahwa dengan memproduksi 94.094 ton gula memerlukan BOP tetap Rp13.14.274.465 dan BOP variabel Rp13.026.231.885 sehingga total BOP Rp26.166.506.350.

Analisis Varians

Analisis Varians Biaya Bahan Baku

Tabel 11
Analisis Varians Biaya Bahan Baku

Varians Bahan Baku	Hasil Varians	Sifat
Varians Kuantitas Bahan Baku = (Jumlah Standar-Jumlah Aktual) x Harga Standar	=(Rp1.314.963 - Rp1.543.142) x Rp18.500 =Rp4.221.311.500	Tidak Menguntungkan
Varians Harga Bahan Baku =(Jumlah standar-jumlah aktual) x harga standar	=(Rp1.314.963 - Rp1.543.142) x Rp18.500 =Rp4.221.311.500	Menguntungkan

Sumber: Data primer diolah, 2020

Varians tidak menguntungkan pada varians kuantitas bahan baku disebabkan karena adanya kenaikan jumlah bahan baku yang dipengaruhi oleh jumlah lahan yang tersedia dan kualitas bahan baku. Terjadinya varians kuantitas bahan baku dapat dikendalikan dengan cara membuat perencanaan dan persiapan ketersediaan lahan dan sistem pencatatan TMA sebagai bentuk pengendalian. Varians yang terjadi pada kuantitas bahan baku merupakan tanggungjawab dari bagian tanaman.

Varians menguntungkan pada varians harga bahan baku dikarenakan harga bahan baku yang tidak dapat diprediksi. Harga bahan baku dipengaruhi oleh kualitas bahan baku, kebijakan pemerintah / perusahaan dan wilayah. Agar dapat menghindari varians harga bahan baku, bagian tanaman harus lebih selektif dalam pemilihan kualitas bahan baku. Terjadinya varians bahan baku merupakan tanggungjawab dari pengadaan bahan baku.

Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tabel 12
Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja Langsung

Varians Tenaga Kerja Langsung	Hasil Varians	Sifat
Varians Efisiensi TKL =(jam kerja standar - jam kerja aktual) x tarif standar	=(791.756-811.090) x Rp13.406 =Rp259.191.604	Tidak Menguntungkan
Varians Tarif TKL =(tarif standar-tarif aktual) x jam kerja aktual	=(13.406-13.406) x 811.090 = Rp0	Tidak Terjadi Varians

Sumber: Data primer diolah, 2020

Varians efisiensi tenaga kerja langsung yang menunjukkan sifat tidak menguntungkan disebabkan oleh adanya peningkatan jam kerja dari yang direncanakan yang dipengaruhi oleh jumlah produksi yang meningkat dan terjadinya jam berhenti pabrik. Varians dapat dikendalikan dengan melaksanakan perencanaan dan penjadwalan produksi. Varians yang terjadi merupakan tanggungjawab dari bagian produksi. Sedangkan Varians tarif tenaga kerja langsung tidak terjadi dikarenakan tarif yang direncanakan dan realisasinya sama.

Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik (Metode Tiga Selisih)

Tabel 13
Analisis Varians Biaya *Overhead* Pabrik (Metode Tiga Selisih)

Varians <i>Overhead</i> Pabrik	Hasil Varians	Sifat
Varians Pengeluaran =overhead pabrik aktual-kelonggaran anggaran berdasarkan jam aktual [overhead pabrik variabel (jam kerja aktualxtarif overhad variabel) + overhead pabrik tetap yang digunakan	=Rp26.166.506.350 - [(811.090xRp16.57) + Rp12.730.141.000 =Rp9.884.670	Menguntungkan
Varians Efisiensi =(jam aktual yang digunakan-jam standar yang diperbolehkan untuk unit aktual yang diproduksi)x tarif <i>overhead</i> pabrik variabel	=(811.090-791.756) x Rp16.578 =Rp320.519.052	Tidak Menguntungkan
Varians Volume =overhead pabrik tetap yang dianggarkan-overhead pabrik tetap yang digunakan ke produksi berdasarkan jam standar yang diperbolehkan untuk unit yang diproduksi (jam standar x tarif overhead tetap)	=Rp12.730.141.000 - (791.756xRp16.078) =Rp288.032	Tidak Menguntungkan

Sumber: Data primer diolah, 2020

Varians pengeluaran pada biaya *overhead* pabrik menunjukkan sifat menguntungkan dikarenakan biaya aktual lebih kecil dari anggaran biaya berdasarkan jam kerja aktual maka varians tersebut mengidentifikasi bahwa manajer produksi telah menjalankan pengawasan dengan baik selama menggunakan *overhead* pabrik. Varians efisiensi pada biaya *overhead* pabrik menunjukkan sifat tidak menguntungkan yang disebabkan karena perusahaan kurang efisiensi dalam menggunakan masukan yang dijadikan dasar dalam menglokasikan *overhead* pabrik yaitu jam kerja standar. Varians tidak menguntungkan pada varians volume mengidentifikasi bahwa terdapat aktivitas yang tersedia tetapi tidak digunakan secara efisien.

Menentukan Sifat Varians

Sebelum menentukan sifat varians yang terjadi diperlukan mencari persentase varians yang disajikan pada Tabel 14.

Tabel 14
Varians dan Persentase Varians Biaya Produksi Pabrik Gula Wonolangan Tahun 2020

Keterangan	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)	Varians (Rp)	%
Biaya Bahan Baku	24.326.808.100	28.085.177.120	3.758.368.900	15,45
Biaya Tenaga Kerja Langsung	10.614.280.936	10.873.476.294	259.191.604	2,44
BOP	25.856.211.000	26.166.506.350	310.922.206	0,82

Sumber: Data primer diolah, 2020

Dari hasil Tabel 14 dapat disimpulkan bahwa persentase varians biaya bahan baku sebesar 15,45%. Sedangkan persentase varians biaya tenaga kerja langsung sebesar 2,44% dan persentase varians biaya overhead pabrik sebesar 0,82%.

Biaya produksi dapat dikatakan efisien apabila realisasi biaya produksi tidak melebihi anggaran yang telah direncanakan. Tetapi Berdasarkan dari hasil wawancara bersama General Manager PG Wonolangan bahwa perusahaan pada kontrak manajemen memberikan kelonggaran dari efisiensi tersebut 5% dari anggaran dikarenakan terdapat kondisi dimana kuantitas dan harga bahan baku yang tidak dapat diprediksi. Jika varians yang terjadi melebihi dari 5% varians tersebut dinyatakan tidak terkendali dan jika varians yang terjadi tidak melebihi 5% dari anggaran maka dinyatakan terkendali. Dari hasil varians yang tidak terkendali dikatakan tidak efisien sehingga diperlukan adanya evaluasi sehingga dapat menjadi perbaikan pada produksi pada tahun selanjutnya.

Tabel 15
Perbandingan persentase hasil varians biaya produksi

Keterangan	Persentase Varians	Sifat (persentase varians yang ditetapkan 5%)
Biaya bahan baku	15,45%	Tidak Terkendali
Biaya Tenaga kerja langsung	2,44%	Terkendali
Biaya <i>overhead</i> pabrik	0,82%	Terkendali

Sumber: Data primer diolah, 2020

Berdasarkan hasil dari Tabel 15 dibandingkan dengan persentase yang telah ditetapkan oleh perusahaan 5% maka persentase varians biaya bahan baku sebesar 15,45% sehingga bersifat tidak terkendali. Sedangkan Biaya tenaga kerja 2,44 % dan biaya overhead pabrik 0,82% bersifat terkendali dikarenakan lebih kecil dari persentase yang telah ditetapkan.

Varians bahan baku yang tidak terkendali dikarenakan kuantitas bahan baku yang melebihi anggaran. Tetapi hal tersebut pada pabrik gula memberikan dampak positif dikarenakan kapasitas giling semakin terpenuhi. Dengan syarat kualitas bahan baku memenuhi standar.

Pemberian Penghargaan Kinerja Pabrik Gula

Setelah masa giling selesai dan evaluasi kinerja telah dilakukan, maka perusahaan memberikan penghargaan kepada pabrik gula yang memiliki kinerja yang terbaik setiap tahunnya. Harapannya pada tahun selanjutnya pabrik gula dapat memiliki kinerja yang lebih baik. Kriteria dari penilaian meliputi dari hasil perolehan bahan baku, rendemen, GKP total, total losses, efisiensi biaya produksi dan HPP. Pabrik Gula Wonolangan tidak mendapatkan penghargaan kinerja dengan kualitas bahan baku yang tidak memenuhi standar sehingga mempengaruhi produktivitas pabrik gula.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil pembahasan yang diperoleh dari hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: (1) Penetapan anggaran biaya produksi didasarkan dari rencana produksi, (2) Varians biaya produksi menghasilkan sifat tidak menguntungkan, (3) Varians biaya bahan baku bersifat tidak terkendali sedangkan varians biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik bersifat terkendali menurut batas varians yang telah ditetapkan oleh perusahaan yaitu 5%, (4) Kinerja pabrik gula dinyatakan masih efisien apabila kualitas dan kuantitas bahan baku memenuhi standar, (5) Pabrik Gula Wonolangan tidak memenuhi standar untuk mendapatkan penghargaan kinerja 2020 dikarenakan produktivitas bahan baku yang belum maksimal.

Keterbatasan

Berdasarkan dari proses penelitian, keterbatasan dalam melakukan penelitian adalah data mengenai jam tenaga kerja yang dimana setiap proses produksi yang didapatkan terbatas, sehingga dalam pengolahan data jam tenaga kerja berasal dari data pendukung perusahaan.

Saran

Berdasarkan dari hasil penelitian, maka saran yang ingin penulis berikan adalah (1) Pengolahan data yang sebaiknya lebih akurat dan dikelola lebih baik sehingga dapat dijadikan pedoman, (2) Biaya produksi yang telah direncanakan oleh pabrik gula Wonolangan sebaiknya dilakukan evaluasi dalam jangka waktu tertentu. Hal ini disebabkan karena kuantitas dan harga bahan baku yang tidak dapat diprediksi perubahannya, (3) Mengendalikan jam berhenti pabrik sehingga biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik menjadi efisien.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisaputro, G. dan Anggarini, Y. 2011. *Anggaran Bisnis*. Edisi Pertama. UPP STIM YKPN. Yogyakarta
- Assauri, S. 2011. *Manajemen Pemasaran*. Edisi 11. Rajagrafindo Persada. Jakarta.
- Firdaus dan Wasilah. 2012. *Akuntansi Biaya*. Salemba empat. Jakarta.
- Halim, A. 2010. *Dasar-Dasar Akuntansi Biaya*. Edisi 4. BPFE. Yogyakarta.
- Mulyadi. 2014. *Akuntansi Biaya*. Edisi-5. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Munandar, M. 2007. *Budgeting: Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*. Edisi Kedua. BPFE. Yogyakarta.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Edisi Ketiga. Salemba Empat. Jakarta.
- Rudianto. 2006. *Akuntansi Manajemen: Informasi untuk Pengambilan Keputusan Manajemen*. PT Grasindo. Jakarta.
- Samryn, L. M. 2013. *Akuntansi Manajemen: Informasi Biaya Untuk Mengendalikan Aktivitas Operasi Dan Investasi*. Edisi Revisi. Kencana Prenada Media Group. Jakarta.
- Sasongko, C. dan Parulian, S.R. 2010. *Anggaran*. Salemba Empat. Jakarta.
- Siregar, B., B. Suropto, D. Hapsoro, E. Widodo, E. Herowati, L. Kusumawati dan Nurofik. 2013. *Akuntansi Biaya*. Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung
- Supriyono. 1999. *Akuntansi Biaya*. BPFE. Yogyakarta.