

**ANGGARAN BIAYA PRODUKSI  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI  
DENGAN MENGGUNAKAN ANALISIS SELISIH**

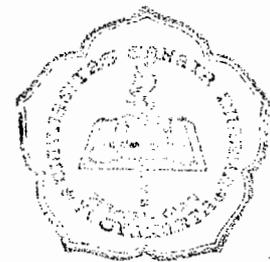
**STUDI KASUS PADA PT WESTAPUSAKA KUSUMA YOGYAKARTA**

**SKRIPSI**

**Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat**

**Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi**

**Program Studi Akuntansi**



Oleh :

**NOVI SETIAWATI**

**NIM : 972114035**

**NIRM : 970051121303120033**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SANATA DHARMA**

**2002**

**SKRIPSI**

**ANGGARAN BIAYA PRODUKSI  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI  
DENGAN MENGGUNAKAN ANALISIS SELISIH**

**STUDI KASUS PADA PT WESTAPUSAKA KUSUMA YOGYAKARTA**

Oleh :

**NOVI SETIAWATI**

**NIM : 972114035**

**NIRM : 970051121303120033**

Telah disetujui oleh:

Pembimbing I

tanggal : 10 Desember 2001



Drs. Y.P. Supardiyono, M.Si., Ak.

Pembimbing II

tanggal : 14 Desember 2001



Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Ak.

SKRIPSI

ANGGARAN BIAYA PRODUKSI  
SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI  
DENGAN MENGGUNAKAN ANALISIS SELISIH

STUDI KASUS PADA PT WESTAPUSAKA KUSUMA YOGYAKARTA

Dipersiapkan dan ditulis oleh :

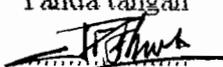
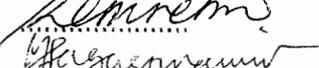
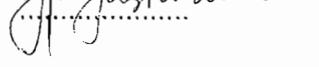
NOVI SETIAWATI

NIM : 972114035

NIRM : 970051121303120033

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji  
pada tanggal 17 Januari 2002  
dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan panitia Penguji

	Nama lengkap	Tanda tangan
Ketua	Drs. FA. Joko Siswanto, M.M., Ak.	
Sekretaris	Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Ak.	
Anggota	Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Ak.	
Anggota	Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Ak.	
Anggota	Dra. YF. Gien A., M.M., Ak.	

Yogyakarta, 26 Januari 2002

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



  
Dr. Hg. Suseno TW., M.S.

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*“Percayalah kepada Tuhan dengan segenap hatimu dan janganlah bersandar kepada pengertianmu sendiri”. (Amsal 3:5)*

*“Segala perkara dapat kutanggung di dalam Dia yang memberi kekuatan kepadaku” (Filipi 4:6)*

*“Siapa mengejar kebenaran dan kasih akan memperoleh kehidupan, kebenaran dan kehormatan” (Amsal 21:21)*

*Skripsi ini kupersembahkan untuk:*

- *Papi dan Mami yang tercinta,*
- *Mak dan ngkong yang tercinta*
- *Adek Dwi dan Yuni yang tersayang,*
- *Koko Fendy yang tercinta,*
- *Teman-teman Angkatan 1997 semuanya.*

## **PERNYATAAN KEASLIAN KARYA**

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian karya orang lain, kecuali yang telah disebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah.

Yogyakarta, 26 Januari 2002  
Penulis

**NOVI SETIAWATI**

**ABSTRAK**  
**ANGGARAN BIAYA PRODUKSI**  
**SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI**  
**DENGAN MENGGUNAKAN ANALISIS SELISIH**

STUDI KASUS PADA PT WESTAPUSAKA KUSUMA YOGYAKARTA

NOVI SETIAWATI  
UNIVERSITAS SANATA DHARMA  
YOGYAKARTA  
2002

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi sudah tepat, dan juga untuk mengetahui apakah biaya produksi terkendali. Data yang diteliti adalah anggaran biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dan data biaya produksi pada tahun 2000.

Untuk mengetahui apakah langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta sudah tepat, yaitu dengan membandingkan antara langkah-langkah penyusunan biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta tersebut dengan langkah-langkah penyusunan biaya produksi menurut kajian teori. Berdasarkan analisis, langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta sudah tepat karena sudah sesuai dengan langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi menurut kajian teori.

Untuk mengetahui apakah biaya produksi PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta sudah terkendali yaitu dengan membandingkan antara biaya yang dianggarkan dengan biaya sesungguhnya. Apabila terjadi selisih, baik menguntungkan atau merugikan tetapi masih berada di bawah batas toleransi sebesar 5% dikatakan terkendali. Sedangkan untuk mencari penyebab terjadinya selisih digunakan analisis selisih biaya produksi yang terdiri dari analisis biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Berdasarkan hasil analisis selisih diketahui bahwa antara anggaran dan realisasi terdapat selisih merugikan sebesar Rp.649.736.031,66 atau 5% yang disebabkan oleh selisih biaya bahan baku sebesar Rp.359.918.458 atau 3%, selisih biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 0 atau 0% dan selisih biaya *overhead* pabrik sebesar Rp.289.817.573,66 atau 11,45%. Dari ketiga selisih tersebut hanya selisih biaya *overhead* pabrik yang tidak terkendali karena berada di atas batas toleransi 5%.

**ABSTRACT**  
**PRODUCTION COST BUDGET**  
**AS A DEVICE OF THE PRODUCTION COST CONTROL**  
**USE THE ANALYSIS OF DIFFERENCE**

A CASE STUDY AT PT WESTAPUSAKA KUSUMA, YOGYAKARTA

NOVI SETIAWATI  
SANATA DHARMA UNIVERSITY  
YOGYAKARTA  
2002

The purpose of this research was to know whether or not the steps of production cost budget had been appropriate and also to know, if the production cost was well controlled. The data observed was production cost budget in PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta and the data of production cost year 2000.

In order to know whether or not the steps of arranging production cost budget in PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta was appropriate, the research compared the steps of arranging production cost in PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta and the one based on the theory. According to the analysis, the steps of arranging production cost budget in PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta had been exact because it was in accordance with the theory.

In order to know whether or not the production cost was well controlled, the research compared the budgeted cost and the real cost. If there was a difference, whether favorable or unfavorable as long as it was still under tolerance limit of 5%, it was considered as well controlled. Where as to know the cause of difference, the research used production cost difference analysis, which consisted of raw material cost analysis, direct labour cost, and overhead factory cost.

Based on the analysis of difference, the research found out that between the budget and realization, there was unfavorable difference of Rp. 649.736.031,66 or 5%, caused by the difference of raw material cost of Rp. 359.918.456 or 3%, the difference of direct labour cost of Rp. 0 or 0% and the difference of overhead factory cost of Rp 289.817.573,66 or 11,45%. From those three differences, only the overhead factory cost which was uncontrolled because it was above the tolerance limit of 5%.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Pengasih atas segala rahmat dan berkat yang dilimpahkan-Nya sehingga penulisan skripsi yang berjudul “Anggaran Biaya Produksi Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi Dengan Menggunakan Analisis Selisih” dapat selesai dengan baik.

Skripsi ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana pada Program Studi Akuntansi, Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma.

Dalam penulisan skripsi ini, penulis banyak mendapatkan bimbingan, petunjuk, dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

- Drs. Hg. Suseno TW.,MS, sebagai dekan Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma.
- Fr. Reni Retno Anggraeni, S.E.,M.Si.,Ak, sebagai ketua jurusan akuntansi, Universitas Sanata Dharma.
- Drs.YP. Supardiyono,M.Si.,Ak., selaku dosen pembimbing I, yang dengan teliti dan sabar membimbing penulis hingga selesainya skripsi ini.
- Fr. Reni Retno Anggraeni, S.E.,M.Si.,Ak, selaku dosen pembimbing II, yang telah memberi petunjuk dan pengarahan dalam penyempurnaan skripsi ini.

- Lilis Setiawati, S.E.,M.Si,Akt. yang telah banyak memberikan bimbingan dan saran kepada penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini
- Antonius Diksa Kuntara, S.E., yang telah banyak memberikan bimbingan dan saran kepada penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini
- Bpk Pardjijono, selaku wakil pimpinan PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta yang telah memberikan ijin kepada penulis untuk melakukan penelitian.
- Bpk Arief Saryoko, selaku manager ekspor/import yang telah banyak meluangkan waktu memberikan keterangan dan data yang penulis butuhkan.
- Segenap dosen dan karyawan Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma.
- Keluarga: Papi, Mami, Mak, Ngkong, Dwi, dan Yuni atas dorongan semangat dan doa kepada penulis.
- Special thank's for: Fendy
- Yohanes, Andi, Erika, Natalia, Eri, Kanis, Vera, Jenny, Edo, Teguh dan teman-teman Akt. A'97 atas dorongan yang diberikan kepada penulis.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini belum sempurna, oleh karena itu segala kritik dan saran sangat diharapkan dan akan dipertimbangkan dengan senang hati demi kesempurnaan skripsi ini.

Yogyakarta, Januari 2002  
Penulis

Novi Setiawati



## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA .....	v
ABSTRAK .....	vi
ABSTRACT .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL .....	xiv
DAFTAR GAMBAR .....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xvii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Batasan Masalah .....	3
C. Rumusan Masalah .....	3
D. Tujuan Penelitian .....	4
E. Manfaat Penelitian .....	4
F. Sistematika Penelitian .....	5

BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....	7
A. Pengertian Anggaran .....	7
B. Manfaat Anggaran .....	8
C. Penyusunan Anggaran .....	10
D. Ramalan Penjualan .....	11
E. Teknik-Teknik Ramalan Penjualan .....	12
F. Anggaran Produksi .....	14
G. Anggaran Biaya Bahan Baku .....	15
H. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung .....	16
I. Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	17
J. Biaya Standar .....	18
K. Standar Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	20
L. Pengendalian Anggaran dan Pusat Pertanggungjawaban .....	22
M. Pengertian Efisiensi Biaya Produksi .....	24
N. Analisis Selisih Biaya .....	26
BAB III METODOLOGI PENELITIAN .....	34
A. Jenis Penelitian .....	34
B. Subjek, Objek dan Data Penelitian .....	34
C. Waktu Dan tempat Penelitian .....	35
D. Teknik Pengumpulan Data .....	33
E. Teknik Analisis Data .....	36

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN .....	46
A. Sejarah Berdirinya Perusahaan .....	46
B. Lokasi Perusahaan .....	48
C. Struktur Organisasi .....	48
D. Aspek Produksi .....	59
E. Aspek personalia .....	64
F. Aspek Pemasaran .....	64
BAB V ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN .....	65
A. Penyusunan Anggaran Menurut PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta .....	66
1. Ramalan penjualan .....	66
2. Rencana produksi .....	76
3. Anggaran Biaya Produksi .....	78
a. Penyusunan anggaran biaya bahan baku .....	78
b. Penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung .....	82
c. Penyusunan anggaran biaya <i>overhead</i> pabrik .....	86
B. Penyusunan Anggaran Menurut Teori .....	91

C. Analisis Efisiensi Biaya Produksi .....	100
1. Analisis selisih biaya produksi antara anggaran yang dibuat oleh PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dengan realisasi .....	101
2. Analisis selisih biaya produksi antara anggaran yang dibuat sesuai teori dengan realisasi .....	109
3. Evaluasi analisis selisih biaya produksi .....	111
<b>BAB VI KESIMPULAN, KETERBATASAN MASALAH DAN SARAN .....</b>	<b>116</b>
A. Kesimpulan .....	116
B. Keterbatasan Penelitian .....	117
C. Saran .....	117

**DAFTAR PUSTAKA**

**LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 5.1 Data Penjualan Celana Panjang Tahun 1997-1999 .....	67
Tabel 5.2 Perhitungan Ramalan Penjualan Celana Panjang Tahun 2000 .....	67
Tabel 5.3 Data Pesanan Bulanan Celana Panjang Tahun 1997-1999 .....	70
Tabel 5.4 Perhitungan Indeks Musim .....	74
Tabel 5.5 Ramalan Penjualan Celana Panjang .....	76
Tabel 5.6 Anggaran Kebutuhan Bahan Baku .....	79
Tabel 5.7 Data Harga Beli Bahan Baku Tahun 1997-1999.....	79
Tabel 5.8 Perhitungan Harga Beli Bahan Baku .....	80
Tabel 5.9 Anggaran Pembelian Bahan Baku .....	81
Tabel 5.10 Pemakaian Bahan Baku Sesungguhnya .....	81
Tabel 5.11 Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung .....	84
Tabel 5.12 Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung .....	85
Tabel 5.13 Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Untuk Seluruh Produk .....	87
Tabel 5.14 Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Untuk Produk Celana Panjang .....	88
Tabel 5.15 Realisasi Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	90
Tabel 5.16 Perbandingan Prosedur Penyusunan Anggaran Biaya Produksi .....	91
Tabel 5.17 Anggaran Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Untuk Seluruh Produk .....	96
Tabel 5.18 Hasil Perhitungan Pemisahan BOP Untuk Seluruh produk .....	97
Tabel 5.19 Hasil Perhitungan Anggaran BOP Produk Celana Panjang .....	98

Tabel 5.20 Realisasi Biaya <i>Overhead</i> Pabrik .....	99
Tabel 5.21 Perhitungan Jumlah Anggaran Biaya Produksi Per Bulan .....	100
Tabel 5.22 Perhitungan Jumlah Realisasi Biaya Produksi Per Bulan .....	100
Tabel 5.23 Perhitungan Biaya Produksi Per Unit .....	102
Tabel 5.24 Perhitungan selisih Antara Anggaran Biaya Produksi Dengan Realisasi Biaya Produksi Celana panjang .....	103
Tabel 5.25 Tarif Tenaga Kerja Per Potong Celana panjang .....	106
Tabel 5.26 Perhitungan Selisih Biaya Produksi .....	115

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Struktur Organisasi PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta .....	50

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran I Daftar pertanyaan

Lampiran II Perhitungan pemisahan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel

Lampiran III Surat keterangan penelitian

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Pada umumnya, semua perusahaan mempunyai harapan untuk memperoleh laba yang optimal dengan menggunakan sumber-sumber ekonomi yang dimilikinya. Selain itu perusahaan juga harus mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya. Karena itu, perusahaan dituntut untuk terus berupaya mencapai tingkat efisiensi dan efektifitas agar dapat mencapai tujuan tersebut. Untuk mencapai tingkat tersebut manajemen perlu mengambil langkah-langkah yang tepat dalam mewujudkan tujuan perusahaan. Dalam rangka mewujudkan tujuan tersebut, diperlukan pengelolaan manajemen yang baik dan handal. Pengelolaan manajemen ini dilakukan oleh manajer dengan menjalankan fungsi-fungsi manajemen yaitu perencanaan, pengendalian dan pengkoordinasian. Salah satu alat bantu yang digunakan untuk memperlancar fungsi-fungsi manajemen adalah melalui penyusunan dan penerapan anggaran yang baik.

Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang yang digunakan untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber ekonomi suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun (Supriyono, 1989: 90). Anggaran di samping berfungsi sebagai alat perencanaan juga berfungsi sebagai alat pengendalian pelaksanaan kegiatan perusahaan. Jika perusahaan sedang menyelesaikan suatu kegiatan, maka manajemen perusahaan akan dapat membandingkan pelaksanaan

kegiatan tersebut dengan yang dianggarkan. Dalam hal ini, anggaran dapat dipergunakan sebagai alat pengendalian kegiatan yang sedang dilaksanakan dalam perusahaan.

Anggaran produksi dipakai sebagai dasar untuk menyusun anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, dan anggaran biaya *overhead* pabrik. Anggaran yang digunakan perusahaan saling berhubungan antara anggaran yang satu dengan yang lain, misalnya anggaran produksi berkaitan dengan anggaran penjualan. Rencana penjualan yang besar bila tidak didukung dengan produksi dalam jumlah yang besar pula maka anggaran tersebut tidak dapat terlaksana dengan baik.

Penyusunan anggaran perusahaan dimulai dari anggaran penjualan. Pembuatan anggaran penjualan didasarkan pada peramalan penjualan produk perusahaan yang disusun berdasarkan model yang memadai. Setelah anggaran penjualan tersusun, kemudian anggaran produksi baru dapat disusun. Jumlah unit produk yang akan dijual oleh perusahaan belum tentu sama dengan jumlah unit yang diproduksi oleh perusahaan. Perbedaan antara jumlah unit produk yang akan dijual dengan unit yang diproduksi terjadi karena perubahan persediaan produk akhir.

Anggaran yang segera dapat disusun setelah anggaran produksi yaitu anggaran bahan baku, anggaran tenaga kerja langsung, anggaran *overhead* pabrik, karena anggaran tersebut memerlukan data jumlah produksi. Dalam anggaran bahan baku perlu diketahui dua macam kebutuhan bahan baku yaitu kebutuhan bahan baku untuk proses produksi dan kebutuhan bahan baku yang akan dibeli. Jumlah bahan baku untuk proses produksi akan dapat diperoleh setelah terdapat kepastian tingkat produksi yang akan diselenggarakan, serta data penggunaan bahan. Anggaran biaya tenaga kerja langsung

pada umumnya menyangkut dua masalah pokok yaitu jumlah jam kerja yang ditargetkan untuk menyelesaikan proses produksi selama satu periode dan masalah kedua adalah besarnya upah dalam periode tersebut. Penyusunan BOP ini dilaksanakan dengan jalan menentukan tarif BOP per unit produk serta jumlah unit produksi yang akan diselenggarakan, kemudian besarnya BOP selama satu tahun anggaran BOP dapat diperhitungkan.

Berdasarkan uraian di atas, khususnya melihat pentingnya penyusunan anggaran bagi suatu perusahaan untuk kelangsungan hidup dan perkembangannya, maka akhirnya penulis tertarik untuk mengajukan skripsi dengan judul “Anggaran biaya produksi sebagai alat pengendalian biaya produksi dengan menggunakan analisis selisih”.

#### **B. Batasan Masalah**

Dalam penelitian ini penulis membatasi masalah anggaran biaya produksi untuk periode tahun 2000.

#### **C. Perumusan Masalah**

1. Apakah prosedur penyusunan anggaran biaya produksi di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta 2000 sudah baik?
2. Apakah selisih biaya produksi yang terjadi pada tahun 2000 di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta terkendali?

#### **D. Tujuan Penelitian**

1. Untuk mengetahui apakah prosedur penyusunan anggaran biaya produksi di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta tahun 2000 sudah baik.
2. Untuk mengetahui apakah selisih biaya produksi yang terjadi tahun 2000 di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta terkendali.

#### **E. Manfaat Penelitian**

##### **1. Bagi Perusahaan**

Hasil penelitian ini digunakan bagi perusahaan terutama manajemen produksi sebagai bahan masukan dalam menentukan keputusan atau kebijakan perusahaan khususnya dalam hal pengendalian biaya produksi.

##### **2. Bagi Penulis**

Dengan penelitian ini penulis dapat memperluas wawasan dan dapat mengembangkan pengetahuan, serta menerapkan teori-teori yang telah diperoleh selama kuliah ke dalam praktek yang sesungguhnya di perusahaan. Sehingga hasil penelitian ini dapat menambah dan melengkapi teori-teori yang diperoleh sebelumnya.

##### **3. Bagi Universitas Sanata Dharma**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi kepustakaan dan dapat menjadi bahan bacaan bagi mahasiswa USD. Selain itu hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dan bahan acuan untuk penelitian

atau penulisan skripsi selanjutnya, terlebih-lebih yang menyangkut anggaran biaya produksi.

## **F. Sistematika Penulisan**

### **Bab I Pendahuluan**

Dalam bab ini diuraikan tentang latar belakang masalah, pembatasan masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

### **Bab II Tinjauan Pustaka**

Dalam bab ini akan berisi uraian teoritis dari hasil pustaka. Uraian dalam bab ini diharapkan dapat dijadikan sebagai landasan untuk mengolah data.

### **Bab III Metodologi Penelitian**

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai jenis penelitian, subjek penelitian, objek penelitian, data yang diperlukan, teknik pengumpulan data dan teknik analisis data.

### **Bab IV Gambaran Umum Perusahaan**

Bab ini menguraikan sejarah perusahaan, struktur organisasi, data produksi, personalia dan pemasaran.

### **Bab V Analisis data dan pembahasan**

Dalam bab ini, data yang dikumpulkan dianalisa berdasarkan teknik analisa data yang sudah ditentukan dan disesuaikan dengan teori-teori yang digunakan penulis.

## **Bab VI Kesimpulan, Keterbatasan Penelitian Dan Saran**

Bab ini berisikan kesimpulan yang diambil berdasarkan analisis dan pembahasan data dari hasil penelitian dan saran-saran yang sekiranya berguna bagi perusahaan.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Pengertian Anggaran

Orientasi dunia usaha dalam mencapai laba maksimal dewasa ini lebih dititikberatkan pada masalah efisiensi. Sedangkan kesuksesan usaha melalui operasi yang efisien bukanlah dicapai secara kebetulan, akan tetapi tiap langkah yang diperlukan harus sudah ditentukan secara cermat terlebih dahulu. Langkah-langkah tersebut dituangkan dalam anggaran yang merupakan suatu alat yang lazim dipergunakan dalam dunia usaha. Dalam hal membuat perencanaan, anggaran merupakan salah satu bentuk rencana yang disusun meskipun tidak semua rencana dapat disebut anggaran.

Anggaran merupakan sarana yang paling luas digunakan bagi perencanaan dan pengendalian kegiatan-kegiatan pada setiap tingkatan dalam sebuah organisasi. Anggaran dipergunakan secara luas karena dinyatakan dalam bentuk moneter, umumnya digunakan dalam bentuk uang. Para ahli telah merumuskan definisi anggaran yang kadangkala disebut juga *budget*.

- *Budget* adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam satuan moneter dan berlaku untuk jangka waktu periode tertentu (Munandar, 1986: 1).
- Anggaran adalah suatu rencana yang terinci dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang untuk menunjukkan

perolehan dan penggunaan sumber-sumber organisasi di mana jangka waktu biasanya satu tahun (Supriyono, 1989: 90).

Dari beberapa definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara formal di dalam perusahaan yang mencakup seluruh kegiatan perusahaan. Kegiatan yang direncanakan bukannya tanpa batas waktu, melainkan akan dibatasi untuk jangka waktu tertentu atau yang disebut periode anggaran. Pada akhir periode anggaran akan dibandingkan antara rencana anggaran dengan realisasinya. Untuk mengetahui apakah terjadi penyimpangan atau tidak, dan apabila terjadi penyimpangan dapat diantisipasi untuk periode berikutnya.

## **B. Manfaat Anggaran**

Anggaran memiliki tiga kegunaan pokok bagi perusahaan yaitu (Supriyono, 1989: 91):

1. Sebagai perencanaan kegiatan organisasi atau pusat pertanggungjawaban dalam jangka pendek

Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan jangka pendek dan merupakan kesanggupan menejer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan program atau bagian dari program jangka pendek, umumnya satu tahun.

2. Sebagai alat pengkoordinasian kerja

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian rencana dan tindakan berbagai unit yang ada di dalam organisasi agar dapat bekerja secara selaras ke arah pencapaian tujuan.

### 3. Sebagai alat komunikasi

Dalam penyusunan anggaran, berbagai unit dan tingkatan organisasi berkomunikasi dan berperan serta dalam proses anggaran.

### 4. Sebagai alat motivasi

Anggaran berfungsi untuk memotivasi para pelaksana di dalam melaksanakan tugas-tugas atau mencapai tujuan.

### 5. Sebagai alat pengendalian dan evaluasi

Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian karena anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana yang ikut berperanserta di dalam penyusunan anggaran tersebut. Pengendalian pada dasarnya adalah membandingkan antara rencana dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang timbul apakah sudah menjadi "tanda bahaya" bagi organisasi atau unit-unitnya. Penyimpangan tersebut digunakan sebagai dasar evaluasi dan penilaian prestasi serta umpan balik untuk perbaikan di masa yang akan datang.

### 6. Sebagai alat pendidikan

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mendidik para menejer bagaimana cara bekerja secara terinci pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya dan sekaligus menghubungkan dengan pusat pertanggungjawaban lain di dalam organisasi yang bersangkutan.

### C. Penyusunan Anggaran

Bagi perusahaan yang bergerak di bidang pengolahan bahan mentah menjadi barang jadi, masalah produksi merupakan hal yang sangat penting. Oleh karena itu, proses produksi harus direncanakan sebaik-baiknya termasuk di dalamnya adalah biaya-biaya dari kegiatan produksi.

Anggaran yang dipergunakan oleh perusahaan saling berhubungan antara anggaran yang satu dengan anggaran yang lain. Anggaran produksi dengan anggaran penjualan mempunyai kaitan yang sangat erat. Artinya bila rencana penjualan dalam jumlah yang besar tidak ditunjang dengan produksi dalam jumlah yang besar pula maka anggaran yang telah disusun tidak akan terlaksana.

Penyusunan anggaran di suatu perusahaan dimulai dari anggaran penjualan. Untuk menyusun anggaran ini, perusahaan harus mendasarkan pada suatu ramalan penjualan yang disusun berdasarkan pada model yang memadai bagi perusahaan. Pemilihan model peramalan ini perlu mempertimbangkan beberapa faktor antara lain ketepatan model yang digunakan dengan situasi perusahaan tersebut. Selain itu perlu diperhatikan pula kemungkinan terjadinya perubahan-perubahan di masa yang akan datang. Kesalahan penyusunan anggaran penjualan akan berakibat anggaran-anggaran lain mengalami kesalahan yang akhirnya akan merugikan perusahaan.

Setelah anggaran penjualan tersusun baru dapat disusun anggaran produksi. Jumlah unit produk yang akan dijual oleh perusahaan belum tentu sama dengan jumlah unit yang akan diproduksi. Perbedaan ini terjadi karena jumlah persediaan akhir lebih kecil daripada persediaan awal. Setelah anggaran produksi disusun selanjutnya disusun

anggaran bahan baku, anggaran tenaga kerja langsung dan anggaran biaya *overhead* pabrik.

Dalam anggaran bahan baku ada dua hal pokok yang perlu dibahas yaitu keperluan bahan baku untuk proses produksi dan keperluan bahan baku yang akan dibeli. Keperluan bahan baku untuk proses produksi belum tentu sama dengan keperluan bahan baku yang akan dibeli. Perbedaan ini terjadi karena sebagian kebutuhan bahan baku telah tersedia dalam bentuk persediaan awal bahan baku. Jadi yang harus dibeli dari pemasok adalah sebesar kekurangannya.

Anggaran tenaga kerja langsung menyangkut dua hal pokok yaitu jumlah atau jangka waktu yang ditargetkan untuk menyelesaikan proses produksi selama satu periode tersebut dan besarnya upah. Sedangkan penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik dilakukan dengan menentukan tarif biaya *overhead* pabrik. Anggaran biaya *overhead* pabrik ini merupakan semua jenis biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk, selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

#### **D. Ramalan Penjualan**

Penjualan produk merupakan aspek yang sangat penting bagi perusahaan. Penjualan produk sering menjadi masalah dalam kelangsungan hidup perusahaan. Dengan semakin banyaknya perusahaan yang memproduksi produk yang sejenis, akan berakibat semakin kecil porsi penjualan produk tersebut bagi perusahaan. Oleh karena itu, perlu dibuat ramalan penjualan. Dari ramalan penjualan tersebut dapat diperoleh

gambaran tentang keadaan masa depan perusahaan. Pengertian ramalan penjualan menurut Ahyari (1996: 148) adalah:

Ramalan penjualan adalah suatu usaha untuk memperkirakan tingkat penjualan yang akan dicapai perusahaan pada waktu yang akan datang. Peramalan penjualan harus dapat menggambarkan kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya pada waktu yang akan datang.

#### **E. Teknik-Teknik Ramalan Penjualan**

Cara untuk mengukur atau menaksir kondisi bisnis di masa yang akan datang menurut Adisaputro (1982: 158) adalah:

##### **1. Secara kualitatif**

Pengukuran secara kualitatif biasanya menggunakan *judgement* atau pendapat.

##### **2. Secara kuantitatif**

Pengukuran secara kuantitatif biasanya menggunakan analisis *trend*. Penerapan garis *trend* dapat dilakukan dengan cara:

- a. Penerapan garis *trend* secara bebas (*free hand*)
- b. Penerapan garis *trend* dengan setengah rata-rata (*semi average*)
- c. Penerapan garis *trend* secara matematis

Persamaan garis *trend* yang secara umum digunakan untuk menyusun ramalan penjualan adalah sebagai berikut (Ahyari, 1996: 158):

$$Y = a + bx$$

$$a = \frac{(\sum Y)(\sum X^2) - (\sum X)(\sum XY)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

Di mana:

Y = Besarnya penjualan

a = Komponen yang tetap dari penjualan pada setiap tahun

x = Angka tahun

n = Jumlah tahun dari data historis yang ada

b = Tingkat perkembangan penjualan tiap tahun

Ada 2 cara untuk menentukan apakah peramalan yang telah disusun benar-benar sesuai dengan keadaan perusahaan atau banyak penyimpangan, yaitu:

1. Menentukan batas toleransi peramalan penjualan terlebih dahulu.

Misal: batas toleransi ditetapkan sebesar 10%. Dengan demikian apabila peramalan penjualan perusahaan tersebut adalah 1000 unit, maka besar toleransi adalah 100 unit, yang berarti 50 unit di atas peramalan dan 50 unit di bawah peramalan.

2. Standar kesalahan peramalan (SKP).

Dengan cara ini, manajemen perusahaan akan memilih model peramalan yang mempunyai nilai SKP terkecil di antara model peramalan yang ada. Nilai SKP yang kecil akan menunjukkan bahwa peramalan yang disusun tersebut mendekati kenyataan yang ada. Demikian pula sebaliknya nilai SKP yang semakin besar akan

menunjukkan bahwa peramalan yang disusun semakin jauh dari kenyataan yang ada dalam perusahaan yang bersangkutan.

Rumus yang digunakan untuk menghitung standar kesalahan peramalan adalah (Ahyari, 1996: 174):

$$SKP = \sqrt{\frac{(X - Y)^2}{N}}$$

di mana: SKP = Standar kesalahan peramalan

X = Penjualan nyata

Y = Peramalan penjualan

N = Banyaknya data

#### F. Anggaran Produksi

Setelah mengetahui tingkat penjualan, langkah selanjutnya adalah penyusunan anggaran produksi. Anggaran produksi dalam arti luas merupakan penjabaran dari rencana produksi, sedang dalam arti sempit merupakan suatu perencanaan volume barang yang telah direncanakan. Secara garis besar penyusunan anggaran produksi adalah (Supriyono, 1989: 369):

Anggaran penjualan dalam unit	XX
Unit persediaan akhir produk selesai yang diinginkan	XX
	—— +
Unit produk yang diperlukan	XX
Unit persediaan awal produk selesai	XX
	—— -
Anggaran produksi dalam unit	XX

Anggaran produksi merupakan dasar bagi penyusunan anggaran-anggaran yang lainnya dan anggaran ini bertujuan untuk:

1. Menunjang kegiatan penjualan sehingga barang dapat disediakan sesuai dengan yang telah direncanakan.
2. Menjaga tingkat persediaan yang memadai. Artinya tingkat persediaan yang tidak terlalu besar dan tidak terlalu kecil. Prinsip manajemen produksi menyatakan bahwa tingkat persediaan yang terlalu besar mengakibatkan meningkatnya biaya-biaya dan risiko-risiko yang menjadi beban perusahaan. Biaya-biaya tersebut antara lain adalah biaya asuransi penyimpanan, biaya pajak persediaan, biaya keusangan, biaya penanganan persediaan dan biaya ruang penyimpanan. Sebaliknya tingkat persediaan yang terlalu kecil mengakibatkan banyaknya gangguan, misalnya kekurangan persediaan bahan mentah mendatangkan gangguan pada proses produksi, sedang kekurangan persediaan barang jadi mengakibatkan banyak pelanggan yang kecewa dan hilangnya peluang untuk memperoleh keuntungan.
3. Mengukur produksi sedemikian rupa sehingga biaya-biaya produksi yang dihasilkan akan seminimal mungkin.

#### **G. Anggaran Biaya Bahan Baku**

Sebagai kelanjutan dari anggaran produksi adalah penyusunan anggaran biaya bahan baku. Anggaran ini menunjukkan besarnya biaya bahan baku yang diperlukan untuk mengolah produk yang dianggarkan. Besarnya anggaran biaya bahan baku ditentukan dengan dua langkah yaitu (Supriyono, 1989: 115):

1. Menentukan kuantitas bahan baku yang dipakai untuk proses produksi
2. Mengalikan kuantitas bahan baku yang dipakai dengan harga bahan baku per unit yang dianggarkan.

Anggaran pembelian bahan baku dalam unit atau rupiah yang menunjukkan besarnya bahan baku yang akan dibeli dapat ditentukan dengan rumus (Supriyono, 1989: 116):

Kebutuhan bahan baku untuk produksi	XX
Persediaan akhir bahan baku yang diinginkan	XX
Total kebutuhan bahan baku	$\frac{XX}{+}$
Persediaan bahan baku awal	XX
Anggaran pembelian bahan baku	$\frac{XX}{-}$

#### H. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Anggaran biaya tenaga kerja langsung dikembangkan dari anggaran produksi.

Tenaga kerja yang ada di perusahaan biasanya dikelompokkan menjadi dua, yaitu:

##### 1. Tenaga kerja langsung

Pengertian ini terbatas pada tenaga kerja pabrik yang secara langsung terlibat pada proses produksi dan biasanya dikaitkan pada biaya produksi atau pada barang yang dihasilkan.

##### 2. Tenaga kerja tak langsung

Pengertiannya terbatas pada tenaga kerja di pabrik yang tidak terlibat secara langsung pada proses produksi dan biasanya dikaitkan pada biaya *overhead* pabrik.

Perencanaan tenaga kerja meliputi aspek yang luas, sehingga perlu diperhitungkan dengan matang oleh pimpinan perusahaan. Secara umum rumus perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah sebagai berikut (Supriyono, 1989: 372):

Anggaran produksi dalam unit	XX
Jam kerja langsung per unit	XX
Total jam kerja langsung yang diperlukan	— x
Tarif upah per jam kerja langsung	XX
Anggaran total biaya tenaga kerja langsung	— x

Manfaat anggaran biaya tenaga kerja adalah:

1. Penggunaan tenaga kerja secara lebih efisien karena rencana yang matang
2. Pengeluaran atau biaya tenaga kerja dapat direncanakan dan diatur secara lebih efisien
3. Harga pokok barang dapat dihitung secara tepat
4. Dipakai sebagai alat pengawasan biaya tenaga kerja

#### **I. Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik**

Biaya *overhead* pabrik merupakan komponen ketiga dalam penyusunan biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik adalah seluruh biaya yang terjadi di dalam pabrik kecuali bahan baku dan tenaga kerja langsung.

Anggaran biaya *overhead* pabrik yang disusun untuk tujuan perencanaan, pembuatan keputusan dan pengendalian biaya *overhead* pabrik digolongkan menjadi dua yaitu (Supriyono, 1989:373):

#### 1. Perilaku biaya *overhead* pabrik

Perilaku ini dibedakan ke dalam biaya *overhead* pabrik tetap dan biaya *overhead* pabrik variabel yang selanjutnya ditetapkan besarnya tarif biaya *overhead* pabrik pada awal periode anggaran.

#### 2. Biaya kas dan bukan kas

Penggolongan biaya *overhead* pabrik ke dalam biaya kas dan bukan kas bermanfaat untuk mempermudah penyusunan anggaran kas dan untuk membuat keputusan. Biaya *overhead* pabrik variabel pada umumnya merupakan biaya kas dan sebagian lagi merupakan biaya bukan kas.

### J. Biaya Standar

Sejalan dengan berkembangnya suatu perusahaan, pihak manajemen perlu meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam menyelenggarakan perusahaan dengan jalan mengukur dan mengendalikan semua aktivitas perusahaan. Perusahaan harus menetapkan suatu standar yang akan dijadikan patokan dalam mengukur atau mengendalikan kegiatan perusahaan supaya dapat diperoleh hasil pengukuran yang tepat. Standar tersebut dapat dipakai sebagai alat pembanding antara hasil yang diharapkan akan terjadi dengan hasil sesungguhnya yang tercapai.

Menurut Matz & Usri (1983: 133) definisi biaya standar adalah:

Biaya yang sebelumnya telah ditentukan lebih dahulu untuk membuat satu atau beberapa kesatuan bagian produksi sebelum periode tertentu di masa yang akan datang.

Sedangkan menurut jenisnya standar dibedakan ke dalam tiga jenis yaitu:

1. Standar sesungguhnya yang diharapkan

Standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang diharapkan akan terjadi. Standar ini merupakan standar yang dipakai untuk jangka waktu yang pendek, jadi setiap terjadi kenaikan/penurunan angka produksi standar ini harus diubah.

2. Standar normal

Standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang normal yang didasarkan pada rata-rata kegiatan di masa yang lalu yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang. Standar ini bermanfaat bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang, pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang dan bermanfaat untuk pengawasan biaya yang baik.

3. Standar teoritis

Standar yang ketat yang dalam pelaksanaannya tidak pernah dapat dicapai. Penggunaan dari standar ini amat sulit dan bahkan tidak mungkin suatu perusahaan dapat bekerja/berproduksi pada kapasitas maksimum dengan kondisi yang sempurna tanpa ada pemborosan faktor produksi. Standar ini sering menimbulkan frustrasi.

Dalam biaya produksi digunakan standar biaya bahan baku, standar biaya tenaga kerja langsung dan standar biaya *overhead* pabrik.

a. Standar Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu satuan produk.

Dalam menentukan biaya bahan baku untuk mengolah produk ditentukan oleh dua faktor yaitu standar harga bahan baku dan standar kuantitas bahan baku.

b. Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan produk.

c. Standar Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan produk.

**K. Standar Biaya *Overhead* Pabrik**

Standar biaya *overhead* pabrik adalah biaya *overhead* pabrik yang seharusnya terjadi di dalam mengolah satu satuan produk. Di dalam pabrik yang menggunakan tarif tunggal, standar biaya *overhead* pabrik ditentukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Penentuan anggaran biaya *overhead* pabrik.

Pada awal periode disusun anggaran untuk setiap elemen biaya *overhead* pabrik yang digolongkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel.

## 2. Penentuan dasar pembebanan dan tingkat kapasitas.

Setelah anggaran biaya *overhead* pabrik disusun, maka untuk menghitung tarif standar perlu ditentukan dasar kapasitas. Misal: kapasitas berdasar unit yang diproduksi, biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam tenaga kerja langsung dan jam mesin.

## 3. Perhitungan tarif standar biaya *overhead* pabrik.

Tarif standar biaya *overhead* pabrik dihitung sebesar anggaran biaya *overhead* pabrik dibagi tingkat kapasitas yang dipakai.

Penghitungan tarif pembebanan biaya *overhead* pabrik dengan 5 jenis kapasitas:

### a. Kapasitas yang digunakan berdasarkan unit yang diproduksi

$$= \frac{\text{Anggaran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Anggaran unit yang diproduksi}}$$

### b. Kapasitas yang digunakan berdasarkan biaya bahan baku langsung

$$= \frac{\text{Anggaran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Anggaran biaya bahan baku langsung}}$$

### c. Kapasitas yang digunakan berdasarkan biaya tenaga kerja langsung

$$= \frac{\text{Anggaran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Anggaran biaya tenaga kerja langsung}}$$

### d. Kapasitas yang digunakan berdasarkan jam tenaga kerja langsung

$$= \frac{\text{Anggaran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Anggaran jam tenaga kerja langsung}}$$

e. Kapasitas yang digunakan berdasarkan jam mesin

$$= \frac{\text{Anggaran biaya overhead pabrik}}{\text{Anggaran jam mesin}}$$

#### L. Pengendalian Anggaran dan Pusat Pertanggungjawaban

Bertanggung jawab adalah suatu sikap hati-hati bawahan dalam menggunakan wewenang yang dilimpahkan atasan dengan cara melaksanakan tugas tersebut sebaik-baiknya untuk mencapai prestasi. Sikap bertanggung jawab merupakan syarat mutlak berjalannya suatu organisasi dan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari suatu sistem yang dikenal dengan sistem akuntansi pertanggungjawaban.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban menurut definisinya dikenal dengan sistem akuntansi yang dikaitkan dengan berbagai pengambilan keputusan dalam struktur organisasi untuk memudahkan pengendalian biaya yang menjadi tanggung jawab pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Ada 4 jenis pusat pertanggungjawaban:

##### 1. Pusat pendapatan

Merupakan pusat pertanggungjawaban di mana output diukur dalam unit moneter tetapi tidak secara langsung dibandingkan dengan biaya-biaya input. Setiap pusat pertanggungjawaban juga merupakan pusat biaya karena sebenarnya mereka mengeluarkan biaya-biaya untuk terciptanya pendapatan.

## 2. Pusat biaya

Dalam pusat biaya input diukur oleh sistem pengendalian dalam bentuk moneter sedang output tidak dapat diukur dengan bentuk moneter. Dengan demikian anggaran hanya disusun untuk masukan dari operasi pusat biaya tersebut. Unit-unit yang dianggap sebagai pusat biaya adalah bagian administrasi, pelayanan dan penelitian.

Ada dua kategori pusat biaya:

### a. Pusat biaya teknik (pusat biaya standar)

Adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya mempunyai hubungan fisik yang erat dengan output yang dihasilkan. Misalnya: bahan baku, upah tenaga kerja, bahan habis pakai dan bahan-bahan pembantu lainnya.

### b. Pusat biaya kebijakan

Adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya tidak melekat secara langsung dengan produk yang dihasilkan. Biaya yang terjadi tergantung pada kebijakan manajemen. Misalnya: biaya-biaya yang dikeluarkan dalam unit administratif dan unit pendukung lainnya seperti departemen akuntansi, departemen hubungan industrial, departemen hubungan masyarakat, departemen penelitian dan pengembangan serta departemen pemasaran.

### 3. Pusat laba

Pusat laba prestasi diukur dari selisih antara penghasilan dan biaya. Laba tersebut digunakan untuk:

- menentukan sejauh mana pusat laba tersebut berfungsi secara ekonomi, yaitu sejauh mana pusat laba sebagai kegiatan ekonomi dapat mencapai atau memenuhi anggaran labanya.
- menilai seberapa baik manajer bertanggung jawab dalam menjalankan fungsinya.

### 4. Pusat investasi

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang diukur prestasinya atas dasar laba yang diperoleh dibandingkan dengan investasi yang digunakan. Pengukuran prestasi suatu pusat investasi dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana pusat investasi tersebut dapat menghasilkan kembalian yang memuaskan bagi unit usaha dan bagi perusahaan secara keseluruhan. Tolok ukur yang sering digunakan untuk menentukan keberhasilan suatu pusat investasi adalah Return On Investment (ROI) dan Residual Income (RI). ROI adalah perbandingan antara laba operasi dengan investasi yang digunakan. RI merupakan jumlah uang yang diperoleh dengan mengurangi laba sebelum pajak dengan beban investasi yang dilakukan.

## M. Pengertian Efisiensi Biaya Produksi

Setiap perusahaan baik yang bergerak di bidang manufaktur maupun jasa akan selalu berusaha melaksanakan usahanya secara menguntungkan, baik dari segi laba maupun dari segi pelaksanaan kegiatan tersebut.

Perusahaan selalu berusaha mengatur penggunaan faktor-faktor produksi yang ada baik berupa bahan baku, tenaga kerja, mesin-mesin maupun yang berupa perlengkapan lain yang menunjang produksi dapat berjalan dengan lancar. Pengertian efisiensi menurut Supriyono (1996: 26) adalah:

- Menggunakan sumber/biaya/masukan lebih kecil untuk menghasilkan keluaran yang sama atau
- Menggunakan sumber/biaya/masukan yang sama untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang lebih besar

Pada dasarnya semua ukuran fisik masukan dinyatakan ke dalam ukuran moneter, karena uang merupakan alat pengukur yang memungkinkan penjumlahan masukan, sedangkan keluaran pada dasarnya dinyatakan dalam unit oleh perusahaan.

Efisiensi dipakai sebagai kriteria pengukuran prestasi kerja dari suatu organisasi dan hampir selalu dipakai sebagai nilai pembanding bukan sebagai alat ukur yang absolut. Dalam kenyataannya perusahaan mengaplikasikan pengukuran tingkat efisiensi dengan cara membandingkan biaya yang sebenarnya dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya (*predetermined*). Anggaran biaya adalah tingkat pembiayaan tertentu yang dapat merefleksikan besarnya biaya yang diperlukan untuk menghasilkan sejumlah output tertentu.

Dari segi produksi dapat dikatakan efisien bila biaya dapat ditekan dalam menghasilkan produk atau biaya produksi dapat dipertimbangkan penggunaannya pada hal yang menguntungkan. Dengan ditekannya biaya produksi ini akan menguntungkan bagi perusahaan sebab dapat menetapkan harga jual yang rendah sehingga dapat



menguasai pasar yang ada atau mampu bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis. Dengan demikian efisiensi mencegah terjadinya biaya yang berlebihan yang merupakan pemborosan yang sebenarnya tidak perlu terjadi atau dapat dihindari.

#### **N. Analisis Selisih Biaya Produksi**

Dalam pengukuran efisiensi biaya produksi dilakukan dengan cara membandingkan antara realisasi dengan anggaran. Dari hasil perbandingan tersebut dapat diketahui atau ditentukan jumlah penyimpangan atau selisih. Bila realisasi biaya melebihi anggaran atau kurang dari anggaran hal itu merupakan pemborosan atau penghematan.

Untuk mengetahui penyebab dan pertanggungjawaban terjadinya selisih, perlu dilakukan analisis yang terdiri dari (Supriyono, 1982: 89):

##### **1. Selisih biaya bahan baku**

###### **a. Selisih harga bahan baku**

Secara matematis selisih harga bahan baku dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SHB = (HS - HSt) KS.$$

di mana,

SHB = selisih harga bahan baku

HS = harga beli sesungguhnya

HSt = harga beli standar

KS = kuantitas sesungguhnya

Di dalam menghitung selisih harga bahan baku dapat ditentukan apakah sifat selisih harga menguntungkan atau merugikan. Apabila  $HS > Hst$ , maka selisih harga bahan baku merugikan dan sebaliknya.

b. Selisih kuantitas bahan baku

Secara matematis selisih kuantitas bahan baku dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SKB = (KS - KSt) HSt$$

di mana,

SKB = selisih kuantitas bahan baku

KS = kuantitas sesungguhnya

KSt = kuantitas standar

HSt = harga beli standar

Sifat selisih kuantitas bahan baku dapat ditentukan apabila  $KS > KSt$ , maka selisih kuantitas merugikan atau sebaliknya.

2. Selisih biaya tenaga kerja

a. Selisih tarif upah langsung

Secara matematis selisih tarif upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus:

$$STU = (TS - TSt) JS$$

di mana,

STU = selisih tarif upah langsung

TS = tarif sesungguhnya

TSt = tarif standar

JS = jam sesungguhnya

Apabila  $TS > TSt$ , maka selisih tarif upah langsung sifatnya merugikan dan sebaliknya.

#### b. Selisih efisiensi upah

Secara matematis, selisih efisiensi upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SEUL = (JS - JSt) TSt$$

di mana,

SEUL = selisih efisiensi upah langsung

JS = jam sesungguhnya

JSt = jam standar

TSt = tarif standar

Apabila  $JS > JSt$ , maka selisih efisiensi upah langsung sifatnya tidak menguntungkan dan sebaliknya.

### 3. Selisih biaya *overhead* pabrik

#### a. Selisih harga

Secara matematis, selisih harga dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$SH = BOPS - AFKS$$

$$SH = [BOPS - \{(KN \times TT) + (KS \times TV)\}]$$

di mana,

SH = selisih harga

BOPS = biaya *overhead* pabrik sesungguhnya

AFKS = anggaran fleksibel pada kapasitas sesungguhnya

KS = kapasitas sesungguhnya

TV = tarif variabel

KN = kapasitas normal

TT = tarif tetap

Apabila  $BOPS > AFKS$ , maka selisih harga sifatnya merugikan dan sebaliknya.

b. Selisih kapasitas

Secara matematis selisih kapasitas dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SK = AFKS - BOPB$$

$$SK = (KN - KS) TT$$

di mana,

SK = selisih kapasitas

AFKS = anggaran fleksibel pada kuantitas sesungguhnya

KN = kapasitas normal

BOPB = biaya *overhead* pabrik dibebankan

KS = kapasitas sesungguhnya

TT = tarif tetap

Apabila  $KN > KS$ , maka selisih kapasitas merugikan dan sebaliknya.

c. Selisih efisiensi

Secara matematis, selisih efisiensi dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$SE = BOPB - BOPSt$$

$$SE = (KS - KS_t) T$$

di mana,

SE = selisih efisiensi

BOPB = biaya *overhead* pabrik dibebankan

BOPSt = biaya *overhead* pabrik standar

KS = kapasitas sesungguhnya

KSt = kapasitas standar

T = tarif total biaya *overhead* pabrik

Apabila  $KS > KSt$ , maka selisih efisiensi merugikan dan sebaliknya.

Faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya selisih pada biaya produksi adalah:

#### 1. Selisih bahan baku

##### a. Selisih harga bahan baku

- Fluktuasi harga pasar bahan baku yang bersangkutan
- Kontrak dan jangka waktu pembelian yang menguntungkan dan tidak menguntungkan
- Kegagalan dalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketidaktepatan jumlah potongan pembelian yang diharapkan
- Penyimpangan kualitas bahan yang berbeda atau pemakaian bahan baku substitusi
- Ada pembelian yang bersifat khusus
- Perkiraan biaya angkut yang tidak tepat

b. Selisih kuantitas bahan baku

- Pengawasan yang terlalu kaku
- Perubahan dari rancangan produk, mesin, peralatan atau pengolahan produk yang belum dinyatakan dalam standar
- Kegagalan dalam penggunaan mesin dan peralatan dalam kondisi yang baik
- Kerugian bahan baku karena rusak atau susut yang disebabkan karyawan kurang terlatih, bekerja kurang memuaskan

2. Selisih biaya tenaga kerja langsung

a. Selisih efisiensi

- Tenaga kerja kurang terdidik dengan baik
- Bahan baku kualitasnya kurang baik
- Kesalahan mesin sehingga mengakibatkan gangguan dan terhambatnya pekerjaan

b. Selisih tarif upah langsung

- Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan tarif upah yang berbeda dengan standar pekerjaan tertentu
- Telah dibayar upah dengan tarif upah lebih besar atau lebih kecil dibandingkan tarif standar
- Adanya kenaikan atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah
- Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai dengan tarif upah standar

- Pembayaran tambahan atas upah karena perubahan peraturan upah minimum yang ditetapkan pemerintah

### 3. Selisih biaya *overhead* pabrik

#### a Selisih harga

- Mutu bahan baku tidak langsung yang tidak sesuai standar
- Mutu tenaga kerja tidak langsung yang tidak sesuai standar
- Perubahan harga pasar bahan baku tidak langsung
- Perubahan harga pasar tenaga kerja tidak langsung

#### b. Selisih efisiensi

- 1) Apabila kapasitas yang digunakan untuk menghitung tarif BOP adalah unit yang diproduksi:
  - \* Produksi aktual yang lebih besar dari kapasitas yang ada di perusahaan.
- 2) Apabila kapasitas yang digunakan untuk menghitung tarif BOP adalah biaya bahan baku langsung:
  - \* Pemborosan pemakaian bahan baku langsung
- 3) Apabila kapasitas yang digunakan untuk menghitung tarif BOP adalah biaya tenaga kerja langsung:
  - \* Ketidakefisienan tenaga kerja langsung
  - \* Jumlah tenaga kerja yang terlalu banyak
- 4) Apabila kapasitas yang digunakan untuk menghitung tarif BOP adalah jam tenaga kerja langsung:
  - \* Ketidakefisienan tenaga kerja langsung

5) Apabila kapasitas yang digunakan untuk menghitung tarif BOP adalah jam mesin:

\* Penggunaan atau penyalaan mesin yang berlebihan

c. Selisih kapasitas

- Kelebihan kapasitas produksi
- Berkembangnya permintaan konsumen
- Kerusakan mesin yang tidak dapat dihindari
- Kekurangan operator
- Kekurangan alat
- Kekurangan koordinasi dalam proses produksi

## **BAB III**

### **METODOLOGI PENELITIAN**

#### **A. Jenis Penelitian**

Penelitian yang akan dilakukan adalah studi kasus yaitu memusatkan perhatian pada suatu kasus sehingga kesimpulan yang ditarik hanya berlaku bagi perusahaan. Penelitian ini memusatkan perhatian pada suatu kasus secara intensif dan mendetail yang umumnya menghasilkan gambaran yang longitudinal yakni hasil pengumpulan dan analisis data harus dalam satu jangka waktu.

#### **B. Subjek, Objek dan Data Penelitian**

##### **1. Subjek Penelitian**

- a. Pimpinan Perusahaan
- b. Bagian Produksi
- c. Bagian Penjualan
- d. Bagian Akuntansi

##### **2. Objek Penelitian**

Biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta tahun 2000.

##### **3. Data Penelitian**

- a. Volume penjualan tahun 1997,1998, 1999 dan tahun 2000.
- b. Volume produksi tahun 2000.

c. Data lain yang dianggap penting dalam penyusunan anggaran biaya produksi.

### **C. Waktu dan Tempat Penelitian**

#### **1. Waktu Penelitian**

Penelitian akan dimulai pada bulan April 2001 sampai dengan selesainya pengumpulan data.

#### **2. Tempat Penelitian**

Jalan Tanjungtirto, Gendingan, Kalasan, D.I.Y.

### **D. Teknik Pengumpulan Data**

#### **1. Wawancara**

Teknik ini digunakan untuk mendapatkan data-data kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan anggaran biaya produksi.

#### **2. Observasi**

Teknik pengumpulan data dengan melakukan pengamatan langsung untuk melengkapi data-data yang tidak ditemui dalam wawancara.

#### **3. Dokumentasi**

Melihat data yang sudah ada di perusahaan.

### E. Teknik Analisis Data

1. Langkah-langkah yang ditempuh untuk menjawab perumusan masalah yang pertama yaitu dengan mengevaluasi penyusunan anggaran biaya produksi tahun 2000 pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta, kemudian membandingkan dengan anggaran biaya produksi yang disusun berdasarkan teori. Adapun langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi menurut teori adalah sebagai berikut:

a. Menyusun ramalan penjualan dalam unit yang diperkirakan akan dijual tahun 2000 dengan metode *least square*, rumusnya:

$$Y = a + bX$$

$$a = \frac{(\sum y)(\sum x^2) - (\sum x)(\sum xy)}{n(\sum x^2) - (\sum x)^2}$$

$$b = \frac{n(\sum xy) - (\sum x)(\sum y)}{n(\sum x^2) - (\sum x)^2}$$

di mana,

y = besarnya penjualan

a = komponen yang tetap dari penjualan pada setiap tahun

b = tingkat perkembangan penjualan tiap tahun

x = angka tahun

n = jumlah tahun dari data historis yang ada

b. Menghitung index musim.

Langkah untuk menghitung index musim yaitu:

- 1) Membuat rata-rata bulanan.
- 2) Menentukan nilai  $x$  dengan cara membuat pertambahan trend setengah bulanan selama 1 tahun dengan memberikan angka -11,-9,-7,-5,-3,-1,1,3,5,7,9,11.
- 3) Mengalikan antara rata-rata bulanan dengan hasil perhitungan langkah 2).
- 4) Mengkuadratkan nilai  $x$  kemudian menjumlahkannya.
- 5) Mencari pertambahan trend bulanan dengan cara nilai  $x$  dibagi dengan jumlah kuadrat nilai  $x$  dikalikan dengan dua. Karena awal bulan dianggap sebagai bulan dasar, maka pertambahan trend = 0 untuk bulan seterusnya tinggal mengalikan 1,2,3 dan seterusnya.
- 6) Menghitung variasi musim yaitu dengan mengurangkan rata-rata bulanan dengan pertambahan trend.
- 7) Menentukan indeks musim yaitu dengan mencari nilai rata-rata variasi musim setiap bulan. Nilai rata-rata setiap bulan dicari dengan membagi jumlah variasi musim dibagi dengan 12, kemudian hasil bagi tersebut dipakai untuk membagi nilai variasi musim setiap bulan kemudian dikalikan 100%.

c. Membuat anggaran penjualan

Anggaran penjualan diperlukan sebagai dasar penyusunan anggaran produksi.

Anggaran penjualan ini didapat dari perkalian antara rencana penjualan dalam unit dengan rencana harga jual per unit.

d. Menyusun anggaran produksi

Anggaran produksi dapat dicari dengan :

Anggaran penjualan dalam unit	xxx
Unit persediaan akhir produk selesai yang diinginkan	xxx
	----- +
Unit produk yang diperlukan	xxx
Unit persediaan awal produk selesai	xxx
	----- -
Anggaran produksi dalam unit	xxx

Anggaran produksi ini merupakan dasar untuk menyusun anggaran produksi yang mencakup anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, dan anggaran biaya *overhead* pabrik.

e. Menyusun anggaran biaya bahan baku

Anggaran biaya bahan baku terdiri dari anggaran pemakaian bahan baku dan anggaran pembelian bahan baku. Anggaran pemakaian biaya bahan baku ditentukan dengan dua langkah yaitu:

- 1) Menentukan kualitas bahan baku yang dipakai berdasarkan standar pemakaian bahan baku yang ditetapkan perusahaan.

2) Mengalikan standar pemakaian bahan baku dengan produksi.

Anggaran pembelian bahan baku ditentukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- 1) Membuat ramalan harga beli bahan baku dengan metode *least square*.
- 2) Membuat anggaran pembelian bahan baku dalam unit dengan rumus:

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

f. Menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung

Secara umum rumus perhitungan anggaran biaya tenaga kerja adalah:

Anggaran produksi dalam unit	xxx	
Jam kerja langsung per unit	xxx	
	—	x
Total jam kerja langsung yang diperlukan	xxx	
Tarif upah per jam kerja langsung	xxx	
	—	x
Aggaran total biaya tenaga kerja langsung	xxx	

g. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik.

Anggaran biaya *overhead* pabrik ditentukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- 1) Melihat elemen-elemen biaya *overhead* pabrik untuk menentukan apakah:
  - (a) Elemen-elemen yang terangkum dalam penyusunan anggaran BOP telah mencakup semua elemen yang memang mesti dipertimbangkan.
  - (b) Elemen-elemen yang tercakup dalam anggaran BOP tidak memasukkan elemen-elemen non BOP.
- 2) Menentukan tarif biaya *overhead* pabrik tetap dan variabel. Tarif biaya *overhead* pabrik tetap dan *overhead* pabrik variabel ditulis berdasarkan standar produksi kapasitas normal. Jika ada biaya semivariabel akan dipisahkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel. Adapun metode yang digunakan untuk memisahkan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel adalah metode regresi.
- 3) Mengalikan standar produksi dengan tarif biaya per elemen biaya *overhead* pabrik.

Setelah mengetahui prosedur penyusunan anggaran biaya produksi secara teoritis, kemudian membandingkan dengan prosedur penyusunan anggaran yang dilakukan oleh perusahaan. Jika perusahaan dalam menyusun anggaran tidak berdasarkan teori, maka penulis juga akan membuat anggaran yang berdasarkan teori.

2. Langkah-langkah yang ditempuh untuk menjawab perumusan masalah yang kedua yaitu dengan cara membandingkan antara biaya yang dianggarkan dengan biaya sesungguhnya. Jika perusahaan tidak membuat anggaran sesuai dengan teori maka penulis akan membandingkan antara:

- Anggaran yang dibuat secara teori dengan realisasi yang terjadi di dalam perusahaan
- Anggaran yang dibuat oleh perusahaan dengan realisasi yang terjadi di dalam perusahaan.

Apabila terjadi selisih baik menguntungkan maupun merugikan dan masih di bawah batas toleransi sebesar 5% maka dikatakan efisien atau masih terkendali yang kemudian akan dianalisis penyebabnya. Cara menghitung prosentase selisih yaitu dengan membandingkan antara selisih yang terjadi dengan anggaran yang dibuat kemudian dikalikan 100%. Untuk mencari penyebab terjadinya selisih, maka digunakan cara sebagai berikut:

a. Selisih biaya bahan baku

1) Selisih harga bahan baku

Secara matematis selisih harga bahan baku dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SHB = (HS - HSt) KS.$$

dimana,

SHB = selisih harga bahan baku

HS = harga beli sesungguhnya

HSt = harga beli standar

KS = kuantitas sesungguhnya

Di dalam menghitung selisih harga bahan baku dapat ditentukan apakah sifat selisih harga menguntungkan atau merugikan. Apabila  $H_S > H_{St}$ , maka selisih harga bahan baku merugikan dan sebaliknya.

## 2) Selisih kuantitas bahan baku

Secara matematis selisih kuantitas bahan baku dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SKB = (KS - K_{St}) H_{St}$$

di mana,

SKB = selisih kuantitas bahan baku

KS = kuantitas sesungguhnya

K<sub>St</sub> = kuantitas standar

H<sub>St</sub> = harga beli standar

Sifat selisih kuantitas bahan baku dapat ditentukan apabila  $KS > K_{St}$ , maka selisih kuantitas merugikan atau sebaliknya.

## b. Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

### 1) Selisih tarif upah langsung

Secara matematis selisih tarif upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus:

$$STU = (TS - T_{St}) JS$$

di mana,

STU = selisih tarif upah langsung

TS = tarif sesungguhnya

TSt = tarif standar

JS = jam sesungguhnya

Apabila  $TS > TSt$ , maka selisih tarif upah langsung sifatnya merugikan dan sebaliknya.

## 2) Selisih efisiensi upah langsung

Secara matematis, selisih efisiensi upah langsung dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SEUL = (JS - JSt) TSt$$

di mana,

SEUL = selisih efisiensi upah langsung

JS = jam sesungguhnya

JSt = jam standar

TSt = tarif standar

Apabila  $JS > JSt$ , maka selisih efisiensi upah langsung sifatnya tidak menguntungkan dan sebaliknya.

## c. Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

### 1) Selisih harga

Secara matematis, selisih harga dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$SH = BOPS - AFKS$$

$$SH = [ BOPS - \{(KN \times TT) + (KS \times TV)\}]$$

di mana,

SH = selisih harga

BOPS = biaya *overhead* pabrik sesungguhnya

AFKS = anggaran fleksibel pada kapasitas sesungguhnya

KS = kapasitas sesungguhnya

TV = tarif variabel

KN = kapasitas normal

TT = tarif tetap

Apabila  $BOPS > AFKS$ , maka selisih anggaran sifatnya merugikan dan sebaliknya.

## 2) Selisih kapasitas

Secara matematis selisih kapasitas dapat dinyatakan dengan rumus:

$$SK = AFKS - BOPB$$

$$SK = (KN - KS) TT$$

di mana,

SK = selisih kapasitas

AFKS = anggaran fleksibel pada kuantitas sesungguhnya

KN = kapasitas normal

BOPB = biaya *overhead* pabrik dibebankan

KS = kapasitas sesungguhnya

TT = tarif tetap

Apabila  $KN > KS$ , maka selisih kapasitas merugikan dan sebaliknya.

### 3) Selisih efisiensi

Secara matematis, selisih efisiensi dapat dinyatakan dengan rumus sebagai berikut:

$$SE = BOPB - BOPSt$$

$$SE = (KS - KSt) T$$

di mana ,

SE = selisih efisiensi

BOPB = biaya *overhead* pabrik dibebankan

BOPSt = biaya *overhead* pabrik standar

KS = kapasitas sesungguhnya

KSt = kapasitas standar

T = tarif total biaya *overhead* pabrik

Apabila  $KS > KSt$ , maka selisih efisiensi merugikan dan sebaliknya.

## BAB IV

### GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

#### A. Sejarah Berdirinya Perusahaan

PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang pembuatan pakaian jadi yang melayani pesanan dalam negeri dan luar negeri. Pada mulanya perusahaan ini bernama PT Ardiyanto Wijaya Kusuma Batik, dimana perusahaan tersebut diresmikan berdirinya pada tanggal 15 Oktober 1987 di Yogyakarta oleh Menteri Tenaga Kerja Sudomo dan Menteri Perindustrian Hartarto. Pendirian perusahaan ini disahkan dengan surat izin usaha bernomor 68/ 12- 2/ PB/ IX/ 1992.

Sebelumnya perusahaan ini sudah ada sejak tahun 1979 dengan lokasi di daerah Cisalak, Jakarta. Akan tetapi, karena adanya berbagai faktor eksternal yang tidak mendukung perkembangan perusahaan, akhirnya pemilik perusahaan, yaitu Ibu Dra. Ribka Lusinawati mengalihkan lokasi pabriknya ke daerah Yogyakarta.

Pada tanggal 1 Desember 1992 PT Ardiyanto Wijaya Kusuma Batik berganti nama menjadi PT Westa Manunggal Utama di hadapan Notaris Ny. Sri Rahayu Dayono SH. dengan akte notaris bernomor 01. Tetapi karena adanya keadaan politik yang tidak memungkinkan perusahaan menggunakan nama manunggal, maka perusahaan berganti nama lagi menjadi PT Westapusaka Kusuma tepatnya pada tanggal 29 Juli 1993 dengan akte notaris dengan nomor 14.

Perusahaan ini berdiri dengan modal awal sebesar Rp.500.000.000,00 yang disetor ke kas perusahaan. Modal ini berasal dari:

- Ibu Dra. Ribka Lusinawati, sebagai direktur utama sebesar Rp.200.000.000,00
- Wisnuta Karyono, sebagai direktur sebesar Rp.100.000.000,00
- Tara Yuanita Luvita Suari, sebagai komisaris utama sebesar Rp.100.000.000,00
- Sinta Dewayanti, sebagai komisaris sebesar Rp.100.000.000,00

Pada awalnya perusahaan yang bersifat padat karya ini hanya memiliki beberapa puluh karyawan saja. Akan tetapi dengan perkembangannya yang pesat, jumlah karyawannya pada awal tahun 2001 telah mencapai 970 orang. Sistem manajemen keluarga yang sederhana telah berubah menjadi sistem manajemen yang lebih profesional.

Semula produksi hanya didasarkan pada pesanan dalam negeri dan juga kerja sama dengan perusahaan lain. Berkat kemajuannya yang bagus, akhirnya perusahaan dapat melakukan ekspor ke luar negeri dengan kuotanya sendiri. Sejak saat itulah pesanan yang masuk ke perusahaan menjadi banyak sekali jumlahnya. Untuk mengantisipasinya perusahaan terus menambah jumlah mesin dan karyawannya. Pada awal tahun 2001 jumlah karyawan departemen produksi telah mencapai 900 orang.

## B. Lokasi Perusahaan

PT Westapusaka Kusuma pada tahun 2000 ini telah memiliki pabrik yang digunakan untuk memproduksi pakaian jadi sebanyak 4 buah yang berlokasi di:

1. Jalan Tanjungtirto, Kalasan, Yogyakarta dengan luas kantor sebesar  $150 \text{ m}^2$  dan luas pabrik sebesar  $2.350 \text{ m}^2$ .
2. Jalan Magelang km.5,8 dengan luasnya sebesar  $5000 \text{ m}^2$  dan penanggung jawabnya adalah Bapak Ardiyanto Pranoto.
3. Jalan Magelang km.6,5 dengan luasnya sebesar  $3000 \text{ m}^2$  dan penanggung jawabnya adalah Bapak Wisnu Takaryono.
4. Jalan Magelang km.7 dengan luasnya sebesar  $2000 \text{ m}^2$  dan penanggung jawabnya adalah Ibu Dra. Ribka Lusinawati sendiri.

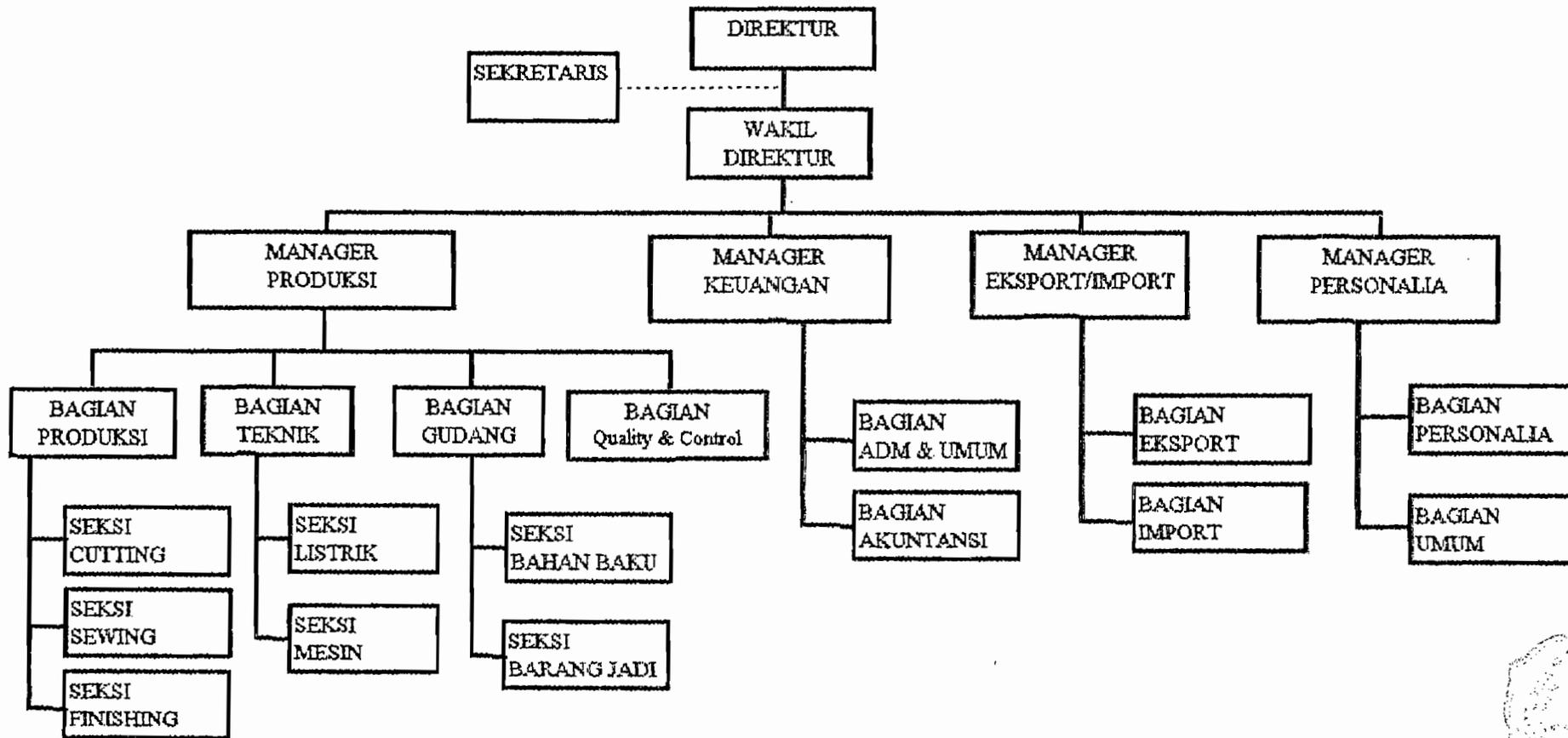
## C. Struktur Organisasi

Struktur organisasi PT Westapusaka Kusuma adalah struktur organisasi garis (fungsional). Dalam struktur organisasi ini kekuasaan dan tanggung jawab terletak pada satu tangan pimpinan. Segala perintah dari pimpinan tertinggi mengalir melalui garis lurus kepada bawahan yang paling rendah. Hal ini dapat dilihat dari pembagian tugasnya secara langsung dari atasan/pimpinan kepada bawahan. Dalam skema struktur organisasinya terlihat bahwa perusahaan menerapkan pemisahan tugas dan wewenang yang jelas untuk setiap fungsi. Masing-masing manager bertanggung jawab atas tugas

dan wewenangnya masing-masing. Hal ini bertujuan untuk mencegah keterlambatan produksi, kesulitan informasi, kekeliruan kerja, pelarian tanggung jawab dan juga kemungkinan terjadinya pelimpahan wewenang.

Dalam prakteknya, meskipun masing-masing manager memiliki wewenang dan tanggung jawab, namun mereka dituntut untuk dapat bekerja sama dengan baik. Untuk itu biasanya pimpinan perusahaan mengadakan rapat rutin guna mengevaluasi hasil kerja para manager dan juga membuat perencanaan kerja selanjutnya secara integral. Dengan demikian diharapkan para manager dapat mempererat kerja sama, sebab tanpa adanya kerja sama yang baik maka tujuan rencana perusahaan dapat menjadi kabur dalam pandangan masing-masing manager tersebut. Adapun skema struktur organisasi PT Westapusaka Kusuma dapat dilihat pada gambar 4.1 sebagai berikut:

Gambar 4.1  
**STRUKTUR ORGANISASI**  
**PT WESTAPUSAKA KUSUMA**  
**YOGYAKARTA**



Adapun pembagian wewenang dan tugasnya adalah sebagai berikut:

1. Direktur

Tugasnya:

- a. Mengelola perusahaan
- b. Menentukan strategi pemasaran dan segmen pasar luar negeri
- c. Melakukan koordinasi dan memelihara hubungan baik diantara para kepala bagian dan relasi.
- d. Memimpin rapat kepala bagian dan memberikan keputusan terakhir jika terdapat perbedaan pendapat dalam pengambilan keputusan.
- e. Menetapkan tujuan, strategi, kebijaksanaan perusahaan, dan sebagai penanggung jawab atas segala masalah yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan, baik dalam perusahaan maupun luar perusahaan.
- f. Memberikan wewenang kepada kepala-kepala bagian untuk menentukan kebijakan-kebijakan yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan.
- g. Menandatangani kontrak perjanjian dan dokumen-dokumen penting perusahaan
- h. Melakukan pengawasan dan pengendalian kegiatan-kegiatan perusahaan serta menerima laporan pertanggungjawaban dari seluruh kepala bagian
- i. Menyetujui pengangkatan dan pemberhentian pegawai

## 2. Wakil Direktur

Tugasnya:

- a. Mewakili direktur baik di dalam perusahaan maupun di luar perusahaan apabila direktur berhalangan.
- b. Membantu direktur dalam menjalankan tugas sehari-hari.
- c. Membantu direktur dalam mengatur dan melaksanakan kebijakan perusahaan serta mengawasi semua kegiatan operasi perusahaan
- d. Meminta pertanggungjawaban dari masing-masing kepala bagian berkaitan dengan kegiatan yang telah dilaksanakan

## 3. Sekretaris

Tugasnya:

- a. Mengarsip file/laporan tentang hasil perusahaan, meliputi pembelian, penjualan dan sebagainya.
- b. Menyiapkan acara kerja direktur dan bagian-bagian yang lain dengan terlebih dahulu mendapatkan persetujuan direktur.
- c. Melakukan pengelolaan surat masuk meliputi pengambilan dan penerimaan surat, penyortiran, pencatatan, dan mendistribusikan surat.
- d. Melakukan pengiriman surat dari perusahaan yang meliputi pencatatan dalam penyampaian secara langsung maupun pengiriman melalui pos/angkutan jasa lainnya.

- e. Melakukan pengiriman dan penerimaan berita melalui telegram, faxsimile maupun internet dari dan untuk perusahaan.
- f. Melakukan pengetikan dan penggandaan surat, naskah dan dokumen.

#### 4. Manajer produksi

Tugasnya adalah mengawasi, mengatur dan bertanggung jawab serta membawahi bagian produksi, bagian teknik, bagian gudang dan bagian *quality control*.

##### a. Bagian produksi

Bagian produksi dikepalai oleh seorang kepala bagian.

Tugasnya:

- 1) Mengadakan hubungan kerja sama, baik dengan bagian produksi maupun dengan bagian yang lain.
- 2) Melaksanakan administrasi proses produksi yang teratur dan menyusun laporan yang diperlukan.
- 3) Bertanggung jawab atas pelaksanaan produksi dan pengawasan kualitas produk jadi
- 4) Bertanggung jawab atas ketepatan jadwal produksi

Dalam menjalankan tugasnya bagian produksi dibantu oleh:

##### 1) Seksi *Cutting*

Tugasnya:

- a) Mengkoordinir pemotongan yang dikerjakan oleh pekerja.
- b) Mengawasi kegiatan pemotongan yang dilakukan oleh pekerja.

## 2) Seksi *Sewing*

Tugasnya:

- a) Mengkoordinir penjahitan yang dikerjakan oleh pekerja.
- b) Mengawasi kegiatan seluruh penjahitan yang dikerjakan oleh pekerja.

## 3) Seksi *Finishing*

Tugasnya mengkoordinir kegiatan penyeterikaan dan *packing* pakaian jadi sebelum dipasarkan ke konsumen.

### b. Bagian teknik

Bagian teknik dikepalai oleh seorang kepala bagian dan dalam menjalankan tugasnya dibantu oleh:

#### 1) Seksi Listrik

Seksi ini bertanggung jawab kepada kepala bagian teknik dan bertugas:

- a) Memasang instalasi listrik yang digunakan dalam proses produksi.
- b) Memelihara, menjaga dan mengawasi peralatan listrik.
- c) Memperbaiki kerusakan peralatan listrik.

#### 2) Seksi Mesin

Seksi ini juga bertanggung jawab kepada kepala bagian teknik dan bertugas:

- a) Memelihara, menjaga, dan mengawasi agar mesin-mesin dapat digunakan dengan baik.
- b) Memperbaiki mesin-mesin yang rusak.
- c) Melakukan perawatan dan perbaikan teratur terhadap peralatan produksi

c. Bagian gudang

Bagian gudang dikepalai oleh seorang kepala bagian yang bertugas:

- 1) Bertanggung jawab atas keutuhan, keamanan dan sirkulasi barang di gudang, meliputi bahan baku, bahan penolong, barang dalam proses dan produk jadi serta peralatan perusahaan
- 2) Mencatat sirkulasi barang dalam gudang

Dalam menjalankan tugasnya bagian gudang dibantu oleh:

1) Seksi Bahan Baku

Tugasnya:

- a) Mengawasi setiap pembelian bahan-bahan yang dibutuhkan untuk proses produksi.
- b) Menerima dan merawat bahan baku yang telah dibeli.
- c) Melayani pengambilan bahan baku dari gudang yang dibutuhkan dalam proses produksi.

2) Seksi Barang Jadi

Tugasnya:

- a) Mengawasi dan merawat barang jadi yang disimpan di dalam gudang.
- b) Melayani setiap pengambilan barang jadi dari gudang untuk dipasarkan.

d. *Bagian Quality dan Control*

*Bagian quality dan control* dikepalai oleh seorang kepala bagian yang bertugas melakukan pengawasan terhadap proses produksi meliputi pemilihan jenis kain, pengecekan ukuran, pengawasan terhadap kerapian dan kualitas jahitan.

6. **Manajer Keuangan**

Manajer keuangan bertugas membantu direktur dalam mengelola dana perusahaan secara tertib dan teratur, agar operasi perusahaan dapat berjalan lancar. Manajer keuangan membawahi bagian administrasi & umum dan bagian akuntansi.

a. *Bagian Administrasi dan Umum*

Tugasnya:

- 1) Mencatat secara sistematis mengenai transaksi keuangan perusahaan yang mempengaruhi pos-pos laba rugi maupun neraca
- 2) Menyusun laporan keuangan untuk keperluan internal maupun untuk perpajakan
- 3) Bertanggung jawab atas segala dokumen dan surat-surat perusahaan

b. *Bagian Akuntansi*

Bertugas membantu direktur dalam melakukan pencatatan data perusahaan dan menganalisis serta menginterpretasikan hasil dari transaksi-transaksi perusahaan setiap hari, menyiapkan dan membuat laporan-laporan yang menyangkut keuangan maupun operasi perusahaan. PT Westapusaka Kusuma mengklasifikasikan biaya-biaya sesuai dengan fungsi pokok perusahaan, biaya diklasifikasikan menjadi biaya produksi dan biaya non produksi. Adapun pembagian biaya produksi

adalah sebagai berikut:

- 1) Biaya bahan baku langsung
- 2) Biaya tenaga kerja langsung
- 3) Biaya *overhead* pabrik yang terdiri dari:
  - a)) biaya bahan baku tidak langsung
  - b)) biaya tenaga kerja tidak langsung
  - c)) biaya lain-lain

## 7. Manajer Eksport dan Import

Tugasnya untuk mencari peluang-peluang bisnis yang dapat dimasuki barang hasil produksi perusahaan yang siap untuk dijual, mempelajari saingan-saingan di daerah konsumen serta menghimpun data dalam rangka menyusun rencana pembelian bahan baku, bahan penolong, dan distribusi hasil produksi ke tangan konsumen. Manajer eksport dan import membawahi bagian eksport dan bagian import.

### a. Bagian eksport

Tugasnya:

- 1) Melakukan negosiasi dengan pihak pembeli di luar negeri.
- 2) Menentukan strategi pemasaran dan segmen pasar dalam negeri
- 3) Menjaga kestabilan jumlah pesanan barang

### b. Bagian import

Tugasnya:

- 1) Melakukan negosiasi dengan pihak penjual di luar negeri.

- 2) Melakukan pembelian bahan baku dan bahan penolong sesuai dengan pesanan yang akan diproduksi
- 3) Menjaga kelengkapan bahan baku dan bahan penolong setiap saat sehingga tidak terjadi stagnasi dalam produksi atau keterlambatan
- 4) Bertanggung jawab atas kualitas bahan yang dibeli

#### 8. Manajer Personalia & Umum

Bertugas sebagai kepala bagian personalia dan umum yang bertindak sebagai perencana, memonitor dan mengawasi penempatan, pemugasan dalam bidang administrasi personalia dan umum. Manager ini membawahi dua bagian yaitu:

##### a. Bagian Personalia

Tugasnya:

- 1) mengurus segala sesuatu yang berhubungan dengan tenaga kerja baik mengenai pengadaan tenaga kerja, penempatan tenaga kerja, penghentian tenaga kerja, kesejahteraan karyawan, jaminan sosial dan lain sebagainya.
- 2) Bertanggung jawab atas masalah-masalah personalia pegawai

##### b. Bagian Umum

Bagian ini menangani masalah yang bersifat umum, misalnya perijinan, pemeliharaan bangunan, kebersihan lingkungan dan lain-lain.

#### **D. Aspek produksi**

Produksi yang dilakukan oleh PT Westapusaka Kusuma didasarkan atas pesanan yang masuk ke perusahaan. Rata-rata jumlah pesanan adalah 2000 dosin pakaian jadi untuk tiap pesanan. Adapun sistem produksinya adalah menggunakan sistem ban berjalan, yaitu suatu sistem di mana para pekerja hanya mengerjakan satu jenis pekerjaan secara terus menerus sampai selesai dan pengerjaannya dilakukan secara berantai sampai seluruh bagian pakaian selesai dikerjakan.

Jenis pesanan yang diterima perusahaan biasanya tergantung pada jenis kain, model dan syarat pengerjaan. Adapun rincian mengenai hal-hal yang berhubungan dengan produksi adalah sebagai berikut:

1. Jenis kain yang dipakai sebagai bahan baku

- a. Katun
- b. Drill
- c. Flanel
- d. Rayon
- e. Kaos
- f. Parasut

2. Bahan penolong yang dipakai adalah:

- a. Jarum
- b. Benang jahit
- c. Benang obras

- d. Kancing
  - e. Retsluiting
  - f. Kain keras
  - g. Plastik tag (gantungan merk)
  - h. Kain merk
3. Alat-alat produksi
- a. Mesin jahit *Hi-speed*, digunakan untuk menjahit jahitan bentuk dasar. Keunggulannya adalah pada kecepatannya yang berkisar empat sampai lima kali mesin biasa. Selain itu model ini juga dapat diberi kelengkapan aplikasi alat guna disesuaikan dengan model yang akan dijahit.
  - b. Mesin jahit *Double needle*, memiliki spesifikasi sama dengan mesin *Hi-speed* biasa dan memiliki dua mata jarum untuk jahitan ganda.
  - c. Mesin obras benang tiga, digunakan untuk mengobras bagian tepi dari kain dengan tiga benang.
  - d. Mesin obras benang enam, digunakan untuk mengobras sekaligus menjahit kain secara bersamaan.
  - e. Mesin pasang kancing, digunakan untuk memasang kancing secara otomatis.
  - f. Mesin lubang kancing, digunakan untuk membuat lubang kancing secara otomatis.
  - g. Mesin *Sum*, digunakan untuk menjahit sistem sum untuk tepian baju.
  - h. Mesin *bartek*, digunakan untuk simpul jahitan atau memperkuat jahitan, biasanya pada bagian tertentu dari celana.

- i. Mesin *overdeck*, digunakan untuk menjahit sistem rantai pada bagian leher dan pada bagian bawah baju.
- j. Mesin potong kain, digunakan untuk memotong kain dalam jumlah besar.
- k. Mesin pasang elastik, digunakan untuk memasang elastik dengan jahitan paralel 2-5 jahitan sekaligus.
- l. Mesin jahit multifungsi (*singer*), digunakan untuk melengkapi mesin-mesin yang ada. Biasanya dipakai untuk memperbaiki produk yang rusak, cacat, dimana dengan mesin ini segala kerusakan dapat diperbaiki sekaligus tanpa harus berpindah mesin.
- m. Seterika uap sistem gas elpiji, digunakan untuk merapikan kain atau pakaian dengan sistem uap.
- n. Seterika listrik, digunakan untuk merapikan pakaian jadi dengan sistem panas (tanpa uap).

#### 4. Hasil produksi

Jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan adalah:

- a. Kemeja
- b. Celana panjang
- c. Celana pendek
- d. Pakaian training
- e. Jaket
- f. Rompi

- g. Baju tidur
- h. Gaun panjang
- i. Gaun pendek

#### 5. Proses produksi

Secara berurutan langkah-langkah proses produksi adalah sebagai berikut:

- a. Mula-mula dibuat pola sesuai pesanan atau *sample* produk dari pihak pemesan.  
Tiap pola yang dipakai dibuat menurut jenis ukuran pesanan.
- b. Kain yang sudah diseleksi dan disiapkan kemudian dipotong menurut pola yang ada sesuai dengan jumlah dan ukurannya. Tumpukan kain yang sudah dipotong dipisahkan menurut bagian dan ukurannya masing-masing. Setelah itu tiap bagian diberi kode agar tidak terjadi kekeliruan pada distribusinya di bagian produksi.
- c. Kain yang telah diberi kode didistribusikan ke bagian produksi untuk dijahit dan diobras menurut bagiannya masing-masing.
- d. Setelah kain selesai dijahit, dilakukan pemasangan variasi, yaitu berupa kancing, *rets/suiting*, label produk (merk dan ukuran) dan asesoris lainnya.
- e. Tahap berikutnya adalah pemeriksaan kualitas terhadap produk jadi baik meliputi kualitas jahitan, kesesuaian bentuk, ketepatan ukuran, kelengkapan atribut dan kerapiannya. Produk jadi yang baik kualitasnya dikirim ke bagian *finishing* sedangkan yang cacat atau rusak dikirim ke bagian produksi.

- f. Tahap akhir produksi adalah bagian *finishing*. Seluruh pakaian dirapikan dan dilipat menurut aturannya. Setelah itu pakaian diberi label kantung (*tag*) yang terbuat dari mika atau karton, kemudian pakaian dimasukkan ke dalam pembungkusnya, yaitu plastik jenis OPP.
- g. Produk yang telah selesai *dipacking* kemudian dimasukkan ke kardus sesuai ukurannya masing-masing.

#### **E. Aspek Personalia**

Tenaga kerja merupakan faktor yang paling penting bagi perusahaan, karena kegiatan produksi sepenuhnya tergantung pada ketrampilan dan keahlian tenaga kerja. Dalam perkembangannya PT Westapusaka Kusuma telah memiliki 970 orang tenaga kerja, meliputi 900 karyawan bagian produksi, 16 karyawan bagian teknik, 3 karyawan bagian gudang, 35 karyawan *bagian quality dan control*, 7 karyawan bagian administrasi dan keuangan, 4 karyawan bagian pemasaran, dan 5 karyawan bagian personalia. Adapun hal-hal yang berhubungan dengan kepegawaian adalah sebagai berikut:

##### **1. Sistem penggajian dan pengupahan**

###### **a. Sistem penggajian**

Gaji diberikan kepada karyawan oleh bagian administrasi setiap bulan. Besarnya gaji disesuaikan dengan pangkat dan keahlian masing-masing pegawai.

#### b. Sistem pengupahan

Sistem pengupahan adalah upah yang diberikan sesuai dengan prestasi kerja karyawan. Biasanya upah jenis ini diberikan kepada tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan kegiatan proses produksi.

#### 2. Jam kerja dan absensi

Hari kerja pada perusahaan ditetapkan dari hari Senin sampai hari Sabtu, mulai pukul 07.00-16.00 WIB. Istirahat karyawan adalah pukul 12.00-13.00 WIB. Kecuali untuk hari Jumat, jam istirahat adalah pukul 11.00-13.00 WIB. Untuk menjaga disiplin karyawan perusahaan mengadakan absensi dengan menggunakan mesin absensi. Pelaksanaan absensi dilakukan dengan kartu absen yang dimiliki oleh tiap-tiap pegawai. Absensi dilakukan pada waktu pegawai memasuki dan meninggalkan lokasi pabrik.

### F. Aspek Pemasaran

Kegiatan pemasaran PT Westapusaka Kusuma dilakukan oleh manager pemasaran dan oleh direktornya sendiri. Biasanya manager pemasaran menangani pemasaran untuk daerah dalam negeri saja, sedangkan untuk daerah pemasaran luar negeri ditangani sendiri oleh direktornya. Adapun aspek pemasarannya meliputi:

#### 1. Daerah pemasaran

Sebagian besar daerah pemasaran PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta adalah luar negeri, yaitu meliputi Amerika Serikat, Asia (Jepang, Singapura, Malaysia), dan

Eropa. Untuk daerah pemasaran dalam negeri biasanya perusahaan menerima pesanan dari Jawa dan Bali.

## 2. Penentuan harga

Penentuan harga produk biasanya ditetapkan bersama antara pemesan dan perusahaan dengan sistem tawar menawar. Rata-rata harga pakaian yang diproduksi oleh perusahaan adalah \$5.00 (lima dolar Amerika).

## 3. Syarat-syarat penerimaan pesanan

Adapun syarat-syarat penerimaan pemesanan adalah sebagai berikut:

- a. Jumlah pesanan minimum adalah 5.000 potong. Sedangkan rata-rata pesanan adalah 2.000 lusin.
- b. Bahan baku dan atribut produk dapat diperoleh dengan mudah di dalam negeri atau sudah disediakan oleh pihak pemesan.
- c. Terpenuhi syarat kuota produksi dan syarat *L/C (letter of credit)*.
- d. Jenis produk yang dipesan dapat diproduksi dengan mesin-mesin yang ada di perusahaan.

## **BAB V**

### **ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini, penulis akan menjawab perumusan masalah yang terdiri dari:

1. Apakah prosedur penyusunan anggaran biaya produksi di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta sudah baik?
2. Apakah selisih biaya produksi yang terjadi pada tahun 2000 di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta terkendali?

Untuk menjawab masalah yang pertama, penulis akan menjabarkan penyusunan anggaran menurut PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dan penyusunan anggaran menurut teori.

#### **A. Penyusunan Anggaran Menurut PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta**

##### **1. Ramalan Penjualan**

Sebelum menyusun anggaran biaya produksi tahunan, PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta terlebih dahulu menyusun ramalan penjualan untuk tahun yang akan datang. Oleh karena itu PT Westapusaka Kusuma juga memerlukan ramalan penjualan tahunan pada tahun 2000. Untuk membuat ramalan penjualan tahunan PT Westapusaka Kusuma memerlukan beberapa tahap sebagai berikut:

a. Ramalan penjualan tahunan untuk tahun 2000.

Dalam menyusun ramalan penjualan, PT Westapusaka Kusuma memerlukan data-data penjualan tahun yang lalu selama tiga tahun terakhir. Data yang diperlukan dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 5.1  
Data Penjualan Celana Panjang  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
periode 1997-1999

Tahun	Penjualan (dzn)
1997	41.885
1998	45.489
1999	50.878

Data diatas akan digunakan untuk membuat ramalan penjualan tahun 2000. Adapun teknik yang digunakan untuk membuat ramalan penjualan yaitu garis trend secara matematik, yaitu trend regresi. Adapun perhitungannya dapat dilihat pada tabel 5.2.

Tabel 5.2  
Perhitungan Ramalan Penjualan Celana Panjang (dzn)  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
tahun 2000

Tahun	Y	X	XY	X <sup>2</sup>
1997	41.885	0	0	0
1998	45.489	1	45.489	1
1999	50.878	2	101.756	4
Jumlah	138.252	3	147.245	5

Seperti penjelasan dalam teknik analisis data bahwa rumus yang digunakan untuk menyusun ramalan penjualan dalam unit yang diperkirakan akan dijual pada tahun 2000 adalah dengan metode least square, yaitu:  $Y = a + bx$  dimana nilai  $a$  dan nilai  $b$  dapat dicari dengan rumus:

$$a = \frac{(\sum Y)(\sum X^2) - (\sum X)(\sum XY)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

Sehingga  $a$  dan  $b$  dapat dicari sebagai berikut:

$$a = \frac{(138.252)(5) - (3)(147.245)}{(3)(5) - (3)^2}$$

$$= \frac{691.260 - 441.735}{15 - 9}$$

$$= \frac{249.525}{6}$$

$$= 41.587,5 \text{ dzn}$$

$$b = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{n(\sum X^2) - (\sum X)^2}$$

$$= \frac{3(147.245) - (3)(138.252)}{3(5) - (3)^2}$$

$$= \frac{441.735 - 414.756}{15 - 9}$$

$$= \frac{26.979}{6}$$

$$= 4.496,5 \text{ dzn}$$

Setelah dicari nilai a dan b, maka selanjutnya memasukkan nilai a dan b ke dalam persamaan utama yaitu:

$$Y = a + bx$$

$$Y = 41.587,5 + 4.496,5 (x)$$

Untuk tahun 2000 besarnya  $X = 3$ , maka besarnya ramalan penjualan celana panjang untuk tahun 2000 adalah:

$$Y = 41.587,5 + 4.496,5 (3)$$

$$= 41.587,5 + 13.489,5$$

$$= 55.077$$

Dari perhitungan-perhitungan di atas dapat diketahui berapa besarnya ramalan penjualan yang ditargetkan oleh PT Westapusaka Kusuma pada tahun 2000 yaitu sebesar 55.077 dzn celana panjang atau sama dengan 660.924 potong celana panjang.

b. Perhitungan ramalan penjualan selama tahun 2000.

Untuk menghitung ramalan penjualan bulanan pada tahun 2000 dibutuhkan data-data penjualan bulanan tahun-tahun sebelumnya kemudian menggunakan indeks musim untuk mencari berapa besarnya ramalan penjualan bulanan selama tahun 2000. Data-data tersebut dapat dilihat pada tabel 5.3 berikut ini:

**Tabel 5.3**  
**Data Pesanan Bulanan Celana Panjang**  
**PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta**  
**Periode 1997-1999**

Bulan	Penjualan (dzn)		
	1997	1998	1999
Januari	3.287	3.619	4.264
Februari	3.820	4.133	4.479
Maret	3.399	3.162	3.646
April	3.962	4.296	4.006
Mei	3.540	3.631	4.080
Juni	2.555	2.818	2.543
Juli	3.620	3.962	4.480
Agustus	3.495	4.050	4.772
September	4.060	4.050	4.320
Oktober	3.947	4.730	5.769
November	3.870	4.323	6.155
Desember	2.330	2.715	2.364
Total	41.885	45.489	50.878

Data di atas dapat digunakan untuk membuat ramalan penjualan bulanan yang menggunakan indeks musim dengan langkah-langkah sebagai berikut:

**1. Membuat rata-rata bulanan selama 3 tahun**

Rata-rata ini dicari dengan menjumlahkan data-data penjualan setiap bulan kemudian dibagi 3. Adapun perhitungan masing-masing bulan adalah sebagai berikut:

$$\text{Januari} = (3.287 + 3.619 + 4.264) : 3 = 3.723,33$$

$$\text{Februari} = (3.820 + 4.133 + 4.479) : 3 = 4.144$$

$$\text{Maret} = (3.399 + 3.162 + 3.646) : 3 = 3.402,33$$

$$\text{April} = (3.962 + 4.296 + 4.006) : 3 = 4.066$$

$$\text{Mei} = (3.540 + 3631 + 4080) : 3 = 3.750,33$$

$$\text{Juni} = (2555 + 2818 + 2543) : 3 = 2.638,67$$

$$\text{Juli} = (3660 + 3962 + 4480) : 3 = 4.020,67$$

$$\text{Agustus} = (3495 + 4050 + 4772) : 3 = 4.105,67$$

$$\text{September} = (4060 + 4050 + 4320) : 3 = 4.143,33$$

$$\text{Oktober} = (3947 + 4730 + 5769) : 3 = 4.815,33$$

$$\text{November} = (3870 + 4323 + 6155) : 3 = 4.782,67$$

$$\text{Desember} = (2330 + 2715 + 2364) : 3 = 2.489,67$$

2. Menentukan nilai x dengan membuat pertambahan trend setengah bulanan selama setengah tahun dengan membagi angka -11,-9,-7,-5,-3,-1,1,3,5,7,9,11 kemudian mengalikannya dengan rata-rata bulanan (Y). Dari perhitungan tersebut diketahui jumlah dari XY = 4.573,33.
3. Mengkuadratkan nilai x kemudian menjumlahkannya, sehingga didapat nilainya =572
4. Menghitung penambahan trend bulanan

Pertambahan trend bulanan dihitung dengan mencari nilai b sebagai berikut:

$$b = \frac{\sum XY}{\sum X^2}$$

$$b = \frac{4.573,44}{572}$$

$$b = 8 \text{ (hasil pembulatan)}$$

Nilai  $b$  merupakan penambahan trend bulanan sehingga penambahan trend bulanan adalah  $2b = 2 \times 8 = 16$ .

Apabila bulan Januari dianggap sebagai bulan dasar maka jumlah penambahan trendnya = 0. Sehingga penambahan trend pada bulan selanjutnya sebagai berikut:

$$\text{Februari} = 16 \times 1 = 16$$

$$\text{Maret} = 16 \times 2 = 32$$

$$\text{April} = 16 \times 3 = 48$$

$$\text{Mei} = 16 \times 4 = 64$$

$$\text{Juni} = 16 \times 5 = 80$$

$$\text{Juli} = 16 \times 6 = 96$$

$$\text{Agustus} = 16 \times 7 = 112$$

$$\text{September} = 16 \times 8 = 128$$

$$\text{Oktober} = 16 \times 9 = 144$$

$$\text{November} = 16 \times 10 = 160$$

$$\text{Desember} = 16 \times 11 = 176$$

##### 5. Perhitungan variasi musim

Cara yang dilakukan untuk menentukan besar kecilnya variasi musim yaitu dengan mengurangkan rata-rata penjualan bulanan dengan penambahan trendnya. Adapun perhitungannya seperti di bawah ini:

$$\text{Januari} = 3723,33 - 0 = 3723,33$$

$$\text{Februari} = 4144 - 16 = 4128$$

$$\text{Maret} = 3402,33 - 32 = 3370,33$$

$$\text{April} = 4088 - 48 = 4040$$

$$\text{Mei} = 3750,33 - 64 = 3686,33$$

$$\text{Juni} = 2638,67 - 80 = 2558,67$$

$$\text{Juli} = 4020,67 - 96 = 3924,67$$

$$\text{Agustus} = 4105,67 - 112 = 3993,67$$

$$\text{September} = 4143,33 - 128 = 4015,33$$

$$\text{Oktober} = 4815,33 - 144 = 4671,33$$

$$\text{November} = 4782,67 - 160 = 4622,67$$

$$\text{Desember} = 2469,67 - 176 = 2293,67$$

#### 6. Menentukan indeks musim

Indeks musim merupakan nilai variasi musim untuk tiap-tiap bulan yang dinyatakan sebagai prosentase dari nilai rata-rata variasi musim itu sendiri selama 12 bulan. Untuk menentukan indeks musim yaitu dengan membagi rata-rata bulanan dengan rata-rata variasi musim dalam setiap bulan. Nilai rata-rata variasi musim per bulan adalah:

$$\frac{45.028}{12} = 3.752,33$$

Sehingga indeks musim per bulannya adalah:

$$\text{Januari} = (3723,33 : 3752,33) \times 100\% = 99,23\%$$

$$\text{Februari} = (4128 : 3752,33) \times 100\% = 110,01\%$$

$$\text{Maret} = (3370,33 : 3752,33) \times 100\% = 89,82\%$$

$$\text{April} = (4040 : 3752,33) \times 100\% = 107,67\%$$

$$\text{Mei} = (3686,33 : 3752,33) \times 100\% = 98,24\%$$

$$\text{Juni} = (2558,67 : 3752,33) \times 100\% = 68,19\%$$

$$\text{Juli} = (3924,67 : 3752,33) \times 100\% = 104,59\%$$

$$\text{Agustus} = (3993,67 : 3752,33) \times 100\% = 106,43\%$$

$$\text{September} = (4015,33 : 3752,33) \times 100\% = 107,01\%$$

$$\text{Oktober} = (4671,33 : 3752,33) \times 100\% = 124,49\%$$

$$\text{November} = (4622,67 : 3752,33) \times 100\% = 123,19\%$$

$$\text{Desember} = (2293,67 : 3752,33) \times 100\% = 61,13\%$$

Untuk keseluruhan perhitungan indeks musim yang telah dihitung di atas, dapat dilihat pada tabel 5.4 di bawah ini:

**Tabel 5.4**  
Perhitungan Indeks Musim  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta

Bulan	Penjualan (dzn)			Rata-rata (Y)	X	XY	X <sup>2</sup>	Trend	Variasi Musim	Indeks musim
	1997	1998	1999							
Januari	3.287	3.619	4.264	3.723,33	-11	-40.956,67	121	0	3.723,33	99,23%
Februari	3.820	4.133	4.479	4.144,00	-9	-37.296,00	81	16	4.128,00	110,01%
Maret	3.399	3.162	3.646	3.402,33	-7	-23.816,33	49	32	3.370,33	89,82%
April	3.962	4.296	4.006	4.088,00	-5	-20.440,00	25	48	4.040,00	107,67%
Mei	3.540	3.631	4.080	3.750,33	-3	-11.251,00	9	64	3.686,33	98,24%
Juni	2.555	2.818	2.543	2.638,67	-1	-2.638,67	1	80	2.558,67	68,19%
Juli	3.620	3.962	4.480	4.020,67	1	4.020,67	1	96	3.924,67	104,59%
Agustus	3.495	4.050	4.772	4.105,67	3	12.317,00	9	112	3.993,67	106,43%
September	4.060	4.050	4.320	4.143,33	5	20.716,67	25	128	4.015,33	107,01%
Oktober	3.947	4.730	5.769	4.815,33	7	33.707,33	49	144	4.671,33	124,49%
November	3.870	4.323	6.155	4.782,67	9	43.044,00	81	160	4.622,67	123,19%
Desember	2.330	2.715	2.364	2.469,67	11	27.166,33	121	176	2.293,67	61,13%
Total	41.885	45.489	50.878	46.084,00	0	4.573,33	572		45.028,00	

Setelah perhitungan indek musim setiap bulan diketahui, maka ramalan penjualan bulanan untuk tahun 2000 dapat dicari dengan cara mengalikan ramalan penjualan tahunan yang telah dibagi 12 dengan indek musim per bulannya. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat di bawah ini:

$$\text{Januari} = (55.077 : 12) \times 99,23\% = 4.554,42$$

$$\text{Februari} = (55.077 : 12) \times 110,01\% = 5.049,18$$

$$\text{Maret} = (55.077 : 12) \times 89,82\% = 4.122,51$$

$$\text{April} = (55.077 : 12) \times 107,67\% = 4.941,78$$

$$\text{Mei} = (55.077 : 12) \times 98,24\% = 4.508,97$$

$$\text{Juni} = (55.077 : 12) \times 68,19\% = 3.129,75$$

$$\text{Juli} = (55.077 : 12) \times 104,59\% = 4.800,42$$

$$\text{Agustus} = (55.077 : 12) \times 106,43\% = 4.884,87$$

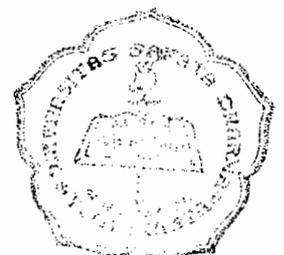
$$\text{September} = (55.077 : 12) \times 107,01\% = 4.911,49$$

$$\text{Oktober} = (55.077 : 12) \times 124,49\% = 5.713,79$$

$$\text{November} = (55.077 : 12) \times 123,19\% = 5.654,11$$

$$\text{Desember} = (55.077 : 12) \times 61,13\% = 2.805,71$$

Dari perhitungan di atas dapat dibuat ramalan penjualan bulanan tahun 2000 seperti dalam tabel 5.5 berikut ini:



**Tabel 5.5**  
**Ramalan Penjualan Celana Panjang**  
**PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta**  
**Tahun 2000**

Eulan	Produksi (dzn)	Produksi (potong)
Januari	4.554,42	54.653,04
Februari	5.049,18	60.590,16
Maret	4.122,51	49.470,12
April	4.941,78	59.301,36
Mei	4.508,97	54.107,64
Juni	3.129,75	37.557,00
Juli	4.800,42	57.605,04
Agustus	4.884,87	58.618,44
September	4.911,49	58.937,88
Oktober	5.713,79	68.565,48
November	3.654,11	67.849,32
Desember	2.805,71	33.668,52
Total	55.077,00	660.924,00

## 2. Rencana produksi

PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta tidak menentukan persediaan awal atau persediaan akhir karena sistem produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta berdasarkan pada pesanan. Oleh karena itu jumlah yang diproduksi sama dengan jumlah yang dipesan

Biaya produksi yang terjadi di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta adalah:

a. Biaya bahan baku yang tergantung pada:

- 1) Harga bahan baku kain
- 2) Kuantitas bahan baku kain

b. Biaya tenaga kerja langsung yang terdiri dari bagian:

- 1) Bagian persiapan (*cutting*)
- 2) Bagian pemrosesan (jahit, obras dan pemberian aksesoris)
- 3) Bagian penyelesaian (batil, penyetrikaan dan *packing*)

c. Biaya *overhead* pabrik yang terdiri dari:

- 1) Biaya bahan penolong (Jarum jahit, benang jahit, benang obras, kancing, retsluiting, kain keras, plastik tag, dan kain merk)
- 2) Biaya listrik
- 3) Biaya set up
- 4) Biaya pemrosesan order
- 5) Biaya penanganan bahan
- 6) Biaya pemeliharaan mesin dan gedung
- 7) Biaya inspeksi
- 8) Biaya desain produk
- 9) Biaya depresiasi mesin
- 10) Biaya depresiasi gedung
- 11) Biaya depresiasi inventaris pabrik
- 12) Biaya kebersihan
- 13) Biaya keamanan
- 14) Biaya asuransi tenaga kerja
- 15) Biaya kesejahteraan karyawan

PT Westapusaka Kusuma tidak menentukan besarnya persediaan akhir dan persediaan awal dalam membuat perhitungan produksi dari rencana penjualan, sehingga jumlah rencana produksi sama dengan jumlah rencana penjualan.

### 3. Anggaran biaya produksi

Setelah rencana produksi disusun langkah berikutnya adalah penyusunan anggaran biaya produksi. Anggaran ini mencakup tiga komponen proses produksi, yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Langkah-langkah yang ditempuh dalam penyusunan anggaran biaya produksi yaitu:

#### a. Penyusunan anggaran biaya bahan baku

##### 1) Anggaran kebutuhan bahan baku

Biaya bahan baku yang digunakan dalam proses produksi celana panjang di PT Westapusaka Kusuma adalah kain katun. Untuk menentukan anggaran kebutuhan bahan baku ditentukan standar pemakaian bahan baku terlebih dahulu. Standar bahan baku yang dipakai oleh perusahaan untuk membuat setiap dozen celana panjang adalah 15,6 yard, yang berarti untuk membuat satu potongnya membutuhkan 1,3 yard kain. Jadi jumlah kebutuhan bahan baku masing-masing bulan dapat dihitung dengan jalan mengalikan jumlah produksi untuk masing-masing bulan dengan 1,3 yard. Untuk lebih jelasnya kebutuhan bahan baku dapat dilihat tabel berikut ini.

Tabel 5.6  
 Anggaran Kebutuhan Bahan Baku  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 tahun 2000

Bulan	Produksi (dzn)	Produksi (potong)	Pemakaian (yard)/ptg	Pemakaian/bin (yard)
Januari	4.554,42	54.653,04	1,3	71.048,95
Februari	5.049,18	60.590,16	1,3	78.767,21
Maret	4.122,51	49.470,12	1,3	64.311,16
April	4.941,78	59.301,36	1,3	77.091,77
Mei	4.508,97	54.107,64	1,3	70.339,93
Juni	3.129,75	37.557,00	1,3	48.824,10
Juli	4.800,42	57.605,04	1,3	74.886,55
Agustus	4.884,87	58.618,44	1,3	76.203,97
September	4.911,49	58.937,88	1,3	76.619,24
Oktober	5.713,79	68.565,48	1,3	89.135,12
November	5.654,11	67.849,32	1,3	88.204,12
Desember	2.805,71	33.668,52	1,3	43.769,08
Total	55.077,00	660.924,00	1,3	859.201,20

2). Anggaran pembelian bahan baku

Pembelian bahan baku di PT Westapusaka Kusuma disesuaikan dengan berapa kali pesanan setiap bulannya. Untuk menentukan anggaran pembelian bahan baku diperlukan data harga beli bahan baku. Data yang dipakai adalah data harga beli bahan baku selama tiga tahun terakhir.

Tabel 5.7  
 Data Harga Beli Bahan Baku  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Periode 1997-1999

Tahun	Harga Beli (Rp)
1997	9.200
1998	9.750
1999	10.100

**Tabel 5.8**  
**Perhitungan Harga Beli Bahan Baku**  
**PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta**  
**Tahun 2000**

Tahun	Y	X	XY	X <sup>2</sup>
1997	9.200	-1	-9.200	1
1998	9.750	0	0	0
1999	10.100	1	10.100	1
Jumlah	29.050	0	900	2

Dari perhitungan di atas digunakan rumus bantu  $Y = a + bx$  sehingga diperoleh nilai:

$$a = \frac{29.050}{3}$$

$$= 9.683$$

$$b = \frac{900}{2}$$

$$= 450$$

Nilai a dan b tersebut kemudian dimasukkan ke dalam persamaan  $Y = a + bx$  sehingga diperoleh harga beli bahan baku untuk tahun 2000 sebagai berikut:

$$Y = 9.683 + 450 (2)$$

$$= 9.683 + 900$$

$$= 10.583$$

Tabel 5.9  
 Anggaran Pembelian Bahan Baku  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Bulan	Produksi (dzn)	Produksi (potong)	Pemakaian/bln (yard)	Harga
				Rp. 10.583,00
Januari	4.554,42	54.653,04	71.048,95	751.911.059,02
Februari	5.049,18	60.590,16	78.767,21	833.593.362,26
Maret	4.122,51	49.470,12	64.311,16	680.604.963,95
April	4.941,78	59.301,36	77.091,77	815.862.180,74
Mei	4.508,97	54.107,64	70.339,93	744.407.500,36
Juni	3.129,75	37.557,00	48.824,10	516.705.450,30
Juli	4.800,42	57.605,04	74.886,55	792.524.379,82
Agustus	4.884,87	58.618,44	76.203,97	806.466.635,68
September	4.911,49	58.937,86	76.619,24	810.861.459,25
Oktober	5.713,79	68.565,48	89.135,12	943.317.017,29
November	5.654,11	67.849,32	88.204,12	933.464.159,63
Desember	2.605,71	33.666,52	43.769,06	463.208.131,31
Total	55.077,00	660.924,00	859.201,20	9.092.926.299,60

Tabel 5.10  
 Pemakaian Bahan Baku Sesungguhnya  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Bulan	Produksi (dzn)	Produksi (potong)	Pemakaian yard/ptg	Pemakaian/bln (yard)	Harga
					Rp. 11.000,00
Januari	5.346	64.152,00	1,30	83.397,60	917.373.600,00
Februari	5.991	71.892,00	1,30	93.459,60	1.028.055.600,00
Maret	4.316	51.792,00	1,30	67.329,60	740.625.600,00
April	5.733	68.796,00	1,30	89.434,80	983.782.800,00
Mei	6.055	72.660,00	1,30	94.458,00	1.039.038.000,00
Juni	6.957	83.484,00	1,30	108.529,20	1.193.821.200,00
Juli	6.635	79.620,00	1,30	103.506,00	1.138.566.000,00
Agustus	4.960	59.520,00	1,30	77.376,00	851.136.000,00
September	4.509	54.108,00	1,30	70.340,40	773.744.400,00
Oktober	4.251	51.012,00	1,30	66.315,60	729.471.600,00
November	4.316	51.792,00	1,30	67.329,60	740.625.600,00
Desember	5.346	64.152,00	1,30	83.397,60	917.373.600,00
Total	64.415	772.980,00	1,30	1.004.874,00	11.053.614.000,00

b. Penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung

PT Westapusaka Kusuma memiliki tenaga kerja berjumlah 971 orang. Di mana 900 orang di antaranya adalah tenaga kerja langsung yang berhubungan langsung dengan kegiatan proses produksi dalam pembuatan pakaian jadi. PT Westapusaka Kusuma memiliki tiga bagian pekerjaan dalam proses produksi yang membentuk biaya tenaga kerja langsung, yaitu:

- Bagian persiapan (*cutting*)
- Bagian pemrosesan (jahit, obras dan pemberian aksesoris)
- Bagian penyelesaian (batil, penyetrikaan dan *packing*)

Tarif upah langsung standar yang ditentukan oleh perusahaan berdasarkan atas perjanjian dengan karyawannya dengan sistem jumlah unit produk yang dihasilkan. Adapun besarnya tarif upah yang diberikan kepada karyawan untuk setiap jenis pekerjaannya berbeda-beda tergantung pada tingkat kesulitan untuk memproses bahan mentah menjadi produk jadi dan tergantung pada waktu yang digunakan untuk memproses produk tersebut. Jumlah karyawan yang mengerjakan produk celana panjang pada tahun 2000 sebanyak 387 orang yang terdiri dari: Tenaga kerja langsung bagian *cutting* 13 orang, Tenaga kerja langsung bagian jahit 275 orang, Tenaga kerja langsung bagian obras 43 orang, Tenaga kerja langsung bagian aksesoris 17 orang, Tenaga kerja langsung bagian batil 15 orang, Tenaga kerja langsung bagian setrika 20 orang dan Tenaga kerja langsung bagian *packing* 4

orang. Sedangkan upah yang diberikan untuk setiap jenis pekerjaan/unitnya adalah: upah bagian *cutting* Rp.40,00, upah bagian jahit Rp.1.200,00 , upah bagian obras Rp.175,00, upah bagian aksesoris Rp.52,00, upah bagian batil Rp.55, upah bagian setrika Rp.65,00, dan upah bagian *packing* Rp.15,00.

Untuk lebih jelasnya perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung dapat dilihat pada tabel 5.11 dan realisasinya dapat dilihat pada tabel 5.12 di bawah ini.

Tabel 5.11  
 Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Bulan	Produksi (potong)	cutting Rp.40	Bagian					jumlah	
			proses			batal Rp.55	setrika Rp.65		packing Rp.15
			jahit Rp.1200	obras Rp.175	aksesoris Rp.52				
Januari	54,653.04	2,186,121.60	65,583,648.00	9,564,282.00	2,841,958.08	3,005,917.20	3,552,447.60	819,795.60	87,554,170.08
Februari	60,590.16	2,423,606.40	72,708,192.00	10,603,278.00	3,150,688.32	3,332,458.80	3,938,360.40	908,852.40	97,065,436.32
Maret	49,470.12	1,978,804.80	59,364,144.00	8,657,271.00	2,572,446.24	2,720,856.60	3,215,557.80	742,051.80	79,251,132.24
April	59,301.36	2,372,054.40	71,161,632.00	10,377,738.00	3,083,670.72	3,261,574.80	3,854,586.40	889,520.40	95,000,778.72
Mei	54,107.64	2,164,305.60	64,929,168.00	9,468,637.00	2,813,597.28	2,975,920.20	3,516,996.60	811,614.60	86,680,439.28
Juni	37,557.00	1,502,280.00	45,068,400.00	6,572,475.00	1,952,964.00	2,065,635.00	2,441,205.00	563,355.00	60,166,314.00
Juli	57,605.04	2,304,201.60	69,126,048.00	10,080,882.00	2,995,462.08	3,168,277.20	3,744,327.60	864,075.60	92,283,274.08
Agustus	58,618.44	2,344,737.60	70,342,128.00	10,258,227.00	3,046,158.88	3,224,014.20	3,810,198.60	879,276.60	93,906,740.88
September	58,937.88	2,357,515.20	70,725,456.00	10,314,129.00	3,064,769.76	3,241,583.40	3,830,962.20	884,068.20	94,416,483.76
Oktober	68,565.48	2,742,619.20	82,278,576.00	11,998,959.00	3,565,404.96	3,771,101.40	4,456,756.20	1,026,462.20	109,841,898.96
November	67,849.32	2,713,972.80	81,419,184.00	11,873,631.00	3,528,164.64	3,731,712.60	4,410,205.80	1,017,739.80	108,694,610.64
Desember	33,668.52	1,346,740.80	40,402,224.00	5,891,991.00	1,750,763.04	1,851,768.60	2,188,453.80	505,027.60	53,936,969.04
Total	660,924.00	26,436,960.00	793,108,800.00	115,661,700.00	34,368,048.00	36,350,820.00	42,960,060.00	9,913,860.00	1,058,600,248.00

**Tabel 5.12**  
**Realisasi Biaya Tenaga Kerja Langsung**  
**PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta**  
**Tahun 2000**

Bulan	Produksi (potong)	cutting Rp.40	Bagian			batal Rp.55	setrika Rp.65	packing Rp.15	Jumlah
			proses						
			jahit Rp.1200	obras Rp.175	aksesoris Rp.52				
Januari	64,152.00	2,566,080.00	76,982,400.00	11,226,600.00	3,335,904.00	3,528,360.00	4,169,880.00	962,280.00	102,771,504.00
Februari	71,892.00	2,875,680.00	86,270,400.00	12,581,100.00	3,738,384.00	3,954,060.00	4,672,980.00	1,078,380.00	115,170,984.00
Maret	51,792.00	2,071,680.00	62,150,400.00	9,063,600.00	2,693,184.00	2,848,560.00	3,366,480.00	776,880.00	82,970,784.00
April	68,796.00	2,751,840.00	82,555,200.00	12,039,300.00	3,577,392.00	3,783,780.00	4,471,740.00	1,031,940.00	110,211,192.00
Mei	72,660.00	2,906,400.00	87,192,000.00	12,715,500.00	3,776,320.00	3,996,300.00	4,722,900.00	1,089,900.00	116,401,320.00
Juni	83,484.00	3,339,360.00	100,180,800.00	14,609,700.00	4,341,168.00	4,591,620.00	5,426,460.00	1,252,260.00	133,741,368.00
Juli	79,620.00	3,184,800.00	95,544,000.00	13,933,500.00	4,140,240.00	4,379,100.00	5,175,300.00	1,194,300.00	127,551,240.00
Agustus	59,520.00	2,380,800.00	71,424,000.00	10,416,000.00	3,095,040.00	3,273,600.00	3,868,800.00	892,800.00	95,351,040.00
September	54,108.00	2,164,320.00	64,929,600.00	9,468,900.00	2,813,616.00	2,975,940.00	3,517,020.00	811,620.00	86,681,016.00
Oktober	51,012.00	2,040,480.00	61,214,400.00	8,927,100.00	2,652,624.00	2,805,660.00	3,315,780.00	765,180.00	81,721,224.00
November	51,792.00	2,071,680.00	62,150,400.00	9,063,600.00	2,693,184.00	2,848,560.00	3,366,480.00	776,880.00	82,970,784.00
Desember	64,152.00	2,566,080.00	76,982,400.00	11,226,600.00	3,335,904.00	3,528,360.00	4,169,880.00	962,280.00	102,771,504.00
Total	772,980.00	30,919,200.00	927,576,000.00	135,271,500.00	40,194,960.00	42,513,900.00	50,243,700.00	11,594,700.00	1,238,313,960.00

c. Penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik

Setelah menyusun anggaran biaya bahan baku langsung dan anggaran biaya tenaga kerja langsung, maka langkah yang ditempuh selanjutnya oleh perusahaan adalah menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik. Biaya *overhead* pabrik merupakan bagian dari keseluruhan biaya produksi yang sulit ditelusuri pada produk tertentu secara langsung. BOP terdiri dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya-biaya produksi lainnya.

Anggaran biaya *overhead* pabrik pada perusahaan dibedakan menjadi dua macam, yaitu anggaran biaya *overhead* pabrik tetap dan anggaran biaya *overhead* pabrik variabel. Untuk Anggaran biaya *overhead* pabrik yang sifatnya tetap, beban biaya tidak ada perubahan dari tahun yang lalu. Berikut ini adalah anggaran biaya *overhead* pabrik PT Westapusaka Kusuma untuk tahun 2000:

Tabel 5.13  
 Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik Untuk Seluruh Produk  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	tetap	variabel
<b>Bahan Penolong:</b>		
Jarum jahit		18.746.500,00
Benang jahit		58.412.400,00
Benang obras		30.134.000,00
Kancing		674.094.600,00
Retsluiting		1.123.474.800,00
Kain keras		902.338.800,00
Plastik tag		6.026.800,00
Kain merk		304.020.300,00
Listrik		1.213.000.000,00
Set up		175.000.000,00
Pemerosesan order		162.000.000,00
Penanganan bahan		60.000.000,00
Pemeliharaan mesin & gedung		115.000.000,00
Inspeksi	168.000.000,00	
Desain produk	48.000.000,00	
Depresiasi mesin	122.547.800,00	
Depresiasi gedung	306.369.000,00	
Depresiasi inventaris pabrik	8.449.300,00	
Kebersihan	216.000.000,00	
Keamanan	168.000.000,00	
Asuransi tenaga kerja	171.562.000,00	
Kesejahteraan karyawan	495.000.000,00	
<b>Total</b>	<b>1.703.928.100,00</b>	<b>4.842.248.200,00</b>

Karena penulis hanya meneliti biaya celana panjang, maka anggaran biaya *overhead* pabrik untuk celana panjang dicari dengan cara anggaran produksi celana panjang dibagi dengan anggaran seluruh produk kemudian dikalikan dengan anggaran biaya *overhead* pabrik pada tahun 2000, dimana anggaran produksi celana panjang sebesar 660.294 potong dan anggaran produksi untuk seluruh produk sebesar 1.632.000 potong. Adapun anggaran biaya *overhead* dan hasil perhitungan anggaran biaya

*overhead* pabrik untuk celana panjang yang terjadi pada PT Westapusaka Kusuma pada tahun 2000 adalah sebagai berikut:

Tabel 5.14  
Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik Untuk Produk Celana Panjang  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	tetap	variabel
Bahan Penolong:		
Jarum jahit		7.591.918,97
Benang jahit		23.655.733,49
Benang obras		12.203.605,28
Kancing		272.993.443,27
Retsuiting		454.982.511,47
Kain keras		365.427.309,47
Plastik tag		2.440.721,06
Kain merk		123.121.515,17
Listrik		491.238.242,85
Set up		70.871.139,71
Pemerosesan order		65.606.426,47
Penanganan bahan		24.298.676,47
Pemeliharaan mesin & gedung		46.572.463,24
Inspeksi	68.036.294,12	
Desain produk	19.438.941,18	
Depresiasi mesin	49.629.155,74	
Depresiasi gedung	124.072.688,86	
Depresiasi inventaris pabrik	3.421.780,12	
Kebersihan	87.475.235,29	
Keamanan	68.036.294,12	
Asuransi tenaga kerja	69.478.825,54	
Kesejahteraan karyawan	209.464.030,88	
Total	690.053.293,85	1.961.003.706,70

Berdasarkan data anggaran biaya *overhead* pabrik di atas, perusahaan membebankan biaya *overhead* pabrik ke produk. Dengan kapasitas normal perusahaan sebesar 809.875 dengan perhitungan 275 orang tenaga kerja x 9,5 potong x 310 hari, perhitungan tarif BOP per produk adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif tetap BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP tetap}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{690.053.293,85}{809.875} \\
 &= 852,05
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif variabel BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP variabel}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{1.961.003.706,70}{809.875} \\
 &= 2.421,37
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif total BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP total}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{2.651.057.000,55}{809.875} \\
 &= 3.273,42
 \end{aligned}$$

Karena penulis hanya meneliti biaya celana panjang, maka realisasi biaya *overhead* pabrik untuk celana panjang dicari dengan cara realisasi produksi celana panjang dibagi dengan realisasi seluruh produk kemudian dikalikan dengan realisasi biaya *overhead* pabrik pada tahun 2000, dimana realisasi produksi celana panjang sebesar 772.980 potong dan realisasi produksi untuk seluruh produk sebesar

1.798.248 potong. Adapun realisasi biaya *overhead* dan hasil perhitungan realisasi biaya *overhead* pabrik untuk celana panjang yang terjadi pada PT Westapusaka Kusuma pada tahun 2000 adalah sebagai berikut:

Tabel 5.15  
Realisasi Biaya *Overhead* Pabrik  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Seluruh produk	Produk celana panjang
<b>Bahan Penolong:</b>		
Jarum jahit	25.760.000,00	11.072.980,37
Benang jahit	65.192.000,00	28.022.893,48
Benang obras	33.787.000,00	14.523.400,14
Kancing	879.670.440,00	378.127.853,73
Retsluiting	1.021.666.000,00	439.164.889,76
Kain keras	735.703.000,00	316.245.350,94
Plastik tag	6.841.800,00	2.941.002,50
Kain merk	344.750.450,00	148.191.574,71
Listrik	1.220.535.000,00	524.649.071,93
Set up	180.000.000,00	77.373.310,02
Pemerosesan order	162.400.000,00	69.807.919,71
Penanganan bahan	63.500.000,00	27.295.584,37
Pemeliharaan mesin & gedung	116.900.000,00	50.249.666,34
Inspeksi	168.000.000,00	72.215.089,35
Desain produk	48.000.000,00	20.632.882,67
Depresiasi mesin	122.547.800,00	52.677.382,90
Depresiasi gedung	306.369.000,00	131.693.242,32
Depresiasi inventaris pabrik	8.449.300,00	3.631.946,16
Kebersihan	216.000.000,00	92.847.972,03
Keamanan	168.000.000,00	72.215.089,35
Asuransi tenaga kerja	171.562.000,00	73.746.221,19
Kesejahteraan karyawan	495.000.000,00	212.776.602,56
<b>Total</b>	<b>6.560.638.890,00</b>	<b>2.820.101.926,54</b>

### B. Penyusunan Anggaran Menurut Teori

Ramalan penjualan dan rencana produksi yang dibuat oleh perusahaan telah sesuai dengan teori. Demikian pula langkah pembuatan anggaran biaya bahan baku dan anggaran biaya tenaga kerja langsung yang dibuat oleh perusahaan telah sesuai dengan teori. Hanya saja di dalam menentukan tarif BOP, langkah-langkah yang ditempuh perusahaan belum sesuai dengan langkah-langkah yang ditempuh menurut kajian teori.

Pada tabel 5.16 di bawah ini akan disajikan secara detail perbedaan langkah-langkah penyusunan anggaran menurut kajian teori dengan langkah langkah penyusunan anggaran yang sesungguhnya dibuat oleh perusahaan.

Tabel 5.16  
Perbandingan Prosedur Penyusunan Anggaran Biaya Produksi  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
tahun 2000

Menurut teori	Menurut perusahaan	
1. Menyusun rencana produksi berdasarkan rencana penjualan, dimana rencana penjualan ditetapkan berdasarkan ramalan penjualan dengan analisis trend dan rencana produksi dipengaruhi oleh jumlah persediaan barang jadi.	1. Karena sistem penjualan di perusahaan berdasarkan pesanan, maka perusahaan menyusun rencana produksi yang jumlahnya sama dengan jumlah rencana penjualan, rencana penjualan tersebut disusun dengan menggunakan analisis trend.	tepat

Tabel 5.16  
Perbandingan Prosedur Penyusunan Anggaran Biaya Produksi  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
tahun 2000 (lanjutan 1)

Menurut teori	Menurut perusahaan	
<p>2. Bahan baku</p> <p>a. Menetapkan standar kuantitas bahan baku dengan cara menghitung rata-rata pemakaian bahan baku tahun-tahun yang lalu untuk menyusun rencana kebutuhan bahan baku.</p> <p>b. Menetapkan standar harga bahan baku dengan analisis trend.</p>	<p>a. Menetapkan rencana kebutuhan bahan baku untuk periode tahun 2000 dengan cara mengalikan langsung antara jumlah rencana produksi dengan jumlah pemakaian bahan baku yang biasa diperlukan untuk membuat barang produksi sesuai dengan jenis produksinya.</p> <p>b. Menetapkan harga bahan baku berdasarkan data harga bahan baku tahun-tahun sebelumnya.</p>	<p>tepat</p> <p>tepat</p>
<p>3. Tenaga kerja langsung</p> <p>a. Menetapkan standar jam kerja langsung dengan cara menghitung rata-rata prestasi jam kerja langsung tahun yang lalu dengan menggunakan data-data historis.</p> <p>b. Menetapkan standar tarif upah langsung melalui perjanjian dengan para karyawan.</p>	<p>a. Perusahaan tidak menentukan jam kerja langsung yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu produk.</p> <p>b. Menetapkan tarif upah langsung berdasarkan jenis pekerjaan masing-masing karyawan.</p>	<p>kurang tepat, karena dalam menyusun anggaran BTKL perusahaan hanya berpatokan pada tarif sesuai dengan unit yang dihasilkan</p> <p>tepat</p>

Tabel 5.16  
Perbandingan Prosedur Penyusunan Anggaran Biaya Produksi  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
tahun 2000 (lanjutan 2)

Menurut teori	Menurut perusahaan	
4. Biaya <i>overhead</i> pabrik		
a. Menyusun anggaran BOP berdasarkan kapasitas produksi yang terpilih. Sebelumnya diawali dengan pemisahan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel dengan metode regresi.	a. Menyusun anggaran BOP yang berisi jenis-jenis biaya yang dikategorikan ke dalam BOP tetap dan BOP variabel pada kapasitas Produksi yang diharapkan. Dalam hal ini perusahaan tidak mengidentifikasi biaya-biaya yang termasuk dalam biaya semi variabel, sehingga tidak dilakukan pemisahan.	tidak tepat, perusahaan tidak melakukan pemisahan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel
b. Menurut teori biaya pemrosesan order merupakan biaya pemasaran	b. Perusahaan memasukkan biaya pemrosesan order ke dalam biaya <i>overhead</i> pabrik	tidak tepat
c. Memilih dasar pembebanan dengan salah satu dasar pembebanan, yaitu: satuan produk, biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin dan jam tenaga kerja langsung.	c. Memilih dasar pembebanan yaitu jumlah produksi yang dihitung dalam satuan potong pada kapasitas normal.	tidak tepat, perusahaan akan lebih tepat menggunakan dasar pembebanan JTKL, karena biasanya dasar pembebanan satuan produk digunakan jika perusahaan memproduksi hanya satu macam produk.

Tabel 5.16  
Perbandingan Prosedur Penyusunan Anggaran Biaya Produksi  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
tahun 2000 (lanjutan 3)

Memurut Teori	Memurut perusahaan	
d. Menghitung tarif BOP dengan cara membagi anggaran BOP dengan kapasitas normal, sehingga diperoleh tarif BOP.	d. Menghitung tarif BOP dengan cara membagi anggaran BOP yang telah disusun dengan kapasitas normal	Tepat

Sebagaimana diungkapkan dalam analisis data, jika anggaran yang disusun perusahaan tidak sama dengan anggaran yang disusun berdasarkan teori, maka penulis akan menyusun anggaran yang sesuai dengan teori. Untuk kasus PT Westapusaka Kusuma, hanya penyusunan anggaran BOP yang berbeda dengan teori, oleh karena itu penulis akan menyusun anggaran BOP yang sesuai dengan teori.

Adapun langkah-langkah yang ditempuh dalam menentukan tarif BOP menurut kajian teori adalah:

#### 1. Menyusun anggaran BOP

Berisi jenis-jenis biaya yang dikategorikan sebagai BOP baik biaya tetap, biaya variabel maupun biaya semi variabel pada tingkat kapasitas yang dipilih untuk menghitung tarif BOP.

## 2. Memilih dasar pembebanan

Yaitu penentuan dasar aktivitas yang tepat dalam rangka proses produksi yang dijadikan sebagai dasar bagi pembebanan BOP per produk.

## 3. Menghitung tarif BOP

Menghitung tarif BOP per produk dilakukan setelah mengetahui besarnya anggaran BOP yang telah disusun. Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang ikut mendukung proses produksi.

Dalam menyusun anggaran BOP perusahaan tidak memisahkan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel sedangkan menurut kajian teori, biaya dibedakan ke dalam tiga unsur, yaitu biaya tetap, biaya variabel dan biaya semivariabel. Untuk itu penulis akan mengelompokkan biaya berdasarkan jenis biaya yang dibagi menjadi tiga unsur, yaitu biaya tetap, biaya variabel dan biaya semivariabel seperti yang tertera di bawah ini:

Tabel 5.17  
Anggaran biaya *overhead* pabrik Untuk Seluruh Produk  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Biaya Overhead Pabrik	tetap	variabel	semi variabel	Jumlah
Bahan Penolong:				
Jarum jahit		18.746.500		18.746.500
Benang jahit		58.412.400		58.412.400
Benang obras		30.134.000		30.134.000
Kancing		674.094.600		674.094.600
Retstutting		1.123.474.800		1.123.474.800
Kain keras		902.338.800		902.338.800

Tabel 5.17  
 Anggaran biaya *overhead* pabrik Untuk Seluruh Produk  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000 (lanjutan)

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	tetap	variabel	semi variabel	jumlah
Plastik tag		6.026.800		6.026.800
Kain merk		304.020.300		304.020.300
Listrik			1.213.000.000	1.213.000.000
Set up			175.000.000	175.000.000
Pemrosesan order			162.000.000	162.000.000
Penanganan bahan			60.000.000	60.000.000
Pemeliharaan mesin & gedung			115.000.000	115.000.000
Inspeksi	168.000.000			168.000.000
Desain produk	48.000.000			48.000.000
Depresiasi mesin	122.547.800			122.547.800
Depresiasi gedung	306.369.000			306.369.000
Depresiasi inventaris pabrik	8.449.300			8.449.300
Kebersihan	216.000.000			216.000.000
Keamanan	166.000.000			166.000.000
Asuransi tenaga kerja	171.562.000			171.562.000
Kesejahteraan karyawan	495.000.000			495.000.000
Total	1.703.928.100	3.117.248.200	1.725.000.000	6.546.176.300

Berdasarkan data di atas, maka untuk menetapkan tarif BOP, Biaya semi variabel harus dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Pemisahan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel ini dilakukan dengan menggunakan metode kuadrat terkecil (*least square*). Pemisahan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel ini dapat dilihat pada lampiran II.

Hasil perhitungan pemisahan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel adalah sebagai berikut:

Tabel 5.18  
 Hasil Perhitungan Pemisahan BOP Untuk Seluruh Produk  
 Ke Dalam BOP Tetap Dan BOP Variabel  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Tetap (Rp)	variabel (Rp)	jumlah (Rp)
<b>Bahan Penolong:</b>			
Jarum jahit		18.746.500	18.746.500
Benang jahit		58.412.400	58.412.400
Benang obras		30.134.000	30.134.000
Kancing		674.094.600	674.094.600
Retsluiting		1.123.474.800	1.123.474.800
Kain keras		902.338.800	902.338.800
Plastik tag		6.026.800	6.026.800
Kain merk		304.020.300	304.020.300
Listrik	585.182.695,71	627.817.304,29	1.213.000.000
Set up	118.645.975,79	56.354.024,21	175.000.000
Penanganan bahan	14.577.774,88	45.422.225,12	60.000.000
Pemeliharaan mesin & gedung	100.596.962,37	14.403.037,63	115.000.000,00
Inspeksi	168.000.000		168.000.000
Desain produk	48.000.000		48.000.000
Depresiasi mesin	122.547.800		122.547.800
Depresiasi gedung	306.369.000		306.369.000
Depresiasi inventaris pabrik	8.449.300		8.449.300
Kebersihan	216.000.000		216.000.000
Keamanan	168.000.000		168.000.000
Asuransi tenaga kerja	171.562.000		171.562.000
Kesejahteraan karyawan	495.000.000		495.000.000
<b>Total</b>	<b>2.522.931.508,75</b>	<b>3.861.244.791,25</b>	<b>6.384.176.300,00</b>

Setelah selesai menyusun anggaran BOP, maka langkah selanjutnya menurut teori adalah memilih dasar pembebanan. Dasar pembebanan yang dipilih adalah berdasarkan volume produksi dan tingkat kegiatan pada kapasitas produksi yang diharapkan. Kapasitas produksi yang diharapkan untuk seluruh produk pada PT Westapusaka Kusuma sebesar 1.632.000 potong. Sedangkan kapasitas produksi yang

diharapkan untuk produksi celana panjang sebesar 660.924 potong. Sedangkan produksi sesungguhnya untuk seluruh produk pada tahun 2000 adalah 1.798.248 potong. Setelah dasar pembebanan dan tingkat kapasitas diketahui, maka BOP untuk produk celana panjang dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

BOP Yang dibebankan ke produk celana panjang

$$= \frac{\text{BOP untuk seluruh produk}}{\text{kapasitas yang diharapkan semua produk}} \times \text{Kapasitas yang diharapkan celana panjang}$$

Hasil perhitungan BOP yang dialokasikan ke produk celana panjang dapat dilihat pada tabel 5.19 berikut ini:

Tabel 5.19  
Hasil Perhitungan Anggaran BOP Produk Celana Panjang  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	tetap	variabel	Jumlah
Bahan Penolong:			
Jarum jahit		7.691.918,97	7.691.918,97
Benang jahit		23.655.733,49	23.655.733,49
Benang obras		12.203.605,28	12.203.605,28
Kancing		272.993.443,27	272.993.443,27
Retstulung		454.982.511,47	454.982.511,47
Kain keras		365.427.309,47	365.427.309,47
Plastik tag		2.440.721,06	2.440.721,06
Kain merk		123.121.515,17	123.121.515,17
Listrik	236.986.083,32	254.252.159,33	491.238.242,65
Set up	48.049.003,00	22.822.136,70	70.871.139,71
Penanganan bahan	5.903.677,26	18.394.998,21	24.298.676,47
Pemeliharaan mesin & gedung	40.739.550,71	5.632.912,53	46.572.463,24
Inspeksi	68.036.294,12		68.036.294,12
Desain produk	19.438.941,18		19.438.941,18
Depresiasi mesin	49.629.155,74		49.629.155,74
Depresiasi gedung	124.072.686,86		124.072.686,86
Depresiasi inventaris pabrik	3.421.780,12		3.421.780,12
Kebersihan	87.475.235,29		87.475.235,29

Tabel 5.19  
 Hasil Perhitungan Anggaran BOP Produk Celana Panjang  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000 (lanjutan)

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	tetap	variabel	jumlah
Keamanan	68.036.294,12		68.036.294,12
Asuransi tenaga kerja	69.478.825,54		69.478.825,54
Kesejahteraan karyawan	200.464.080,88		200.464.080,88
Total	1.021.731.603,14	1.363.718.965,94	2.585.450.574,08

Tabel 5.20  
 Realisasi Biaya *Overhead* Pabrik  
 PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
 Tahun 2000

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Seluruh produk	Produk celana panjang
<b>Bahan Penolong:</b>		
Jarum jahit	25.760.000,00	11.072.980,37
Benang jahit	65.192.000,00	28.022.893,48
Benang obras	33.787.000,00	14.523.400,14
Kancing	879.670.440,00	378.127.853,73
Retsluiting	1.021.666.000,00	439.164.889,76
Kain keras	735.708.000,00	316.245.350,94
Plastik tag	6.841.900,00	2.941.002,50
Kain merk	344.750.450,00	148.191.574,71
Listrik	1.220.535.000,00	524.649.071,93
Set up	180.000.000,00	77.373.310,02
Penanganan bahan	63.500.000,00	27.295.584,37
Pemeliharaan mesin & gedung	116.900.000,00	50.249.668,34
Inspeksi	168.000.000,00	72.215.089,35
Desain produk	48.000.000,00	20.632.882,67
Depresiasi mesin	122.547.800,00	52.677.382,90
Depresiasi gedung	306.369.000,00	131.693.242,32
Depresiasi inventaris pabrik	3.449.300,00	3.631.946,16
Kebersihan	216.000.000,00	92.847.972,03
Keamanan	168.000.000,00	72.215.089,35
Asuransi tenaga kerja	171.582.000,00	73.748.221,19
Kesejahteraan karyawan	495.000.000,00	212.776.602,56
Total	6.398.238.890,00	2.750.294.006,83

### C. Analisis Efisiensi Biaya Produksi

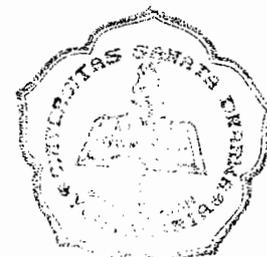
Pada tabel 5.21 dan tabel 5.22 akan disajikan rincian anggaran statis biaya produksi per bulan dan realisasi biaya produksi per bulan.

**Tabel 5.21**  
Perhitungan Jumlah Anggaran Biaya Produksi Per Bulan  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Bulan	Anggaran bahan baku	Anggaran BTKL	Anggaran BOP	Jumlah
Januari	751.911.059,02	87.554.170,08	219.893.353,77	1.059.358.582,87
Februari	833.593.362,26	97.065.436,32	234.287.863,10	1.164.946.661,69
Maret	690.604.963,96	79.251.132,24	207.327.826,81	967.183.922,99
April	615.862.180,74	95.000.778,72	231.163.225,53	1.142.026.185,00
Mei	744.407.500,36	86.880.439,28	218.571.285,24	1.049.869.224,88
Juni	516.705.450,30	60.166.314,00	178.445.003,76	755.316.768,06
Juli	792.524.379,82	92.283.274,08	227.050.574,07	1.111.858.227,98
Agustus	606.466.635,68	93.906.740,88	229.507.516,74	1.129.880.893,30
September	810.861.459,25	94.418.483,76	230.281.984,64	1.135.561.927,65
Oktober	943.317.017,29	109.841.898,96	253.623.438,14	1.306.782.354,39
November	933.464.159,63	108.694.610,64	251.887.369,68	1.294.046.139,95
Desember	463.208.131,31	53.936.969,04	169.017.559,06	686.162.659,42
Total	9.092.926.299,60	1.058.800.248,00	2.651.057.000,56	12.802.783.548,16

**Tabel 5.22**  
Perhitungan Jumlah Realisasi Biaya Produksi Per Bulan  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Bulan	Realisasi bahan baku	Realisasi BTKL	Realisasi BOP	Jumlah
Januari	903.265.000,00	102.771.504,00	234.048.975,84	1.240.085.479,84
Februari	1.028.060.000,00	115.170.964,00	262.267.181,85	1.405.518.165,85
Maret	734.932.000,00	82.970.784,00	188.955.363,51	1.006.858.147,51
April	991.353.000,00	110.211.192,00	250.991.916,56	1.352.556.108,56
Mei	1.031.030.000,00	116.401.320,00	265.089.140,21	1.412.520.460,21
Juni	1.193.808.000,00	133.741.368,00	304.578.874,30	1.632.128.242,30
Juli	1.121.064.000,00	127.551.240,00	290.481.829,16	1.539.086.869,16
Agustus	838.046.000,00	95.351.040,00	217.149.785,03	1.150.546.825,03
September	779.680.000,00	86.681.016,00	197.404.945,92	1.063.765.961,92



Tabel 5.22  
Perhitungan Jumlah Realisasi Biaya Produksi Per Bulan  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000 (lanjutan)

Oktober	735.075.000,00	81.721.224,00	186.109.664,84	1.002.905.879,84
November	734.932.000,00	82.970.784,00	188.955.359,21	1.006.858.143,21
Desember	909.265.000,00	102.771.504,00	234.049.100,30	1.240.085.604,30
Total	10.894.500.000,00	1.236.313.960,00	2.820.101.926,54	15.052.915.866,54

Untuk mengetahui apakah anggaran biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma dalam mengendalikan biaya produksi sudah efisien atau belum, dilakukan dengan membandingkan antara anggaran biaya produksi dengan realisasinya. Karena penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik perusahaan tidak sesuai dengan anggaran biaya *overhead* pabrik secara teori, maka penulis akan membandingkan antara:

- a. Anggaran yang dibuat oleh perusahaan dengan realisasi yang terjadi di dalam perusahaan
  - b. Anggaran yang dibuat sesuai teori dengan realisasi yang terjadi di dalam perusahaan
1. Analisis selisih biaya produksi antara anggaran yang dibuat oleh PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dengan realisasi

Selisih biaya produksi tidak dapat dihitung secara langsung karena terdapat perbedaan tingkat aktivitas antara anggaran dengan realisasinya, maka untuk mencari selisih biaya produksi harus dibuat terlebih dahulu anggaran fleksibelnya di mana di dalam anggaran tersebut besarnya aktivitas disesuaikan dengan tingkat aktivitas yang

sesungguhnya terjadi di dalam perusahaan, yaitu sebesar 772.980. Langkah pertama yang dilakukan untuk membuat anggaran fleksibel adalah mencari biaya produksi per unitnya terlebih dahulu. Berikut ini tabel perhitungan biaya produksi per unit .

Tabel 5.23  
Perhitungan biaya produksi per unit  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Perhitungan biaya per unit:	
Bahan baku (1.3 x Rp. 10.583)	Rp.13,757.90
BTKL	Rp. 1,602.00
BOP	Rp. 3,273.42
Total biaya per unit	Rp.18,633.32

Keterangan:

1. Untuk memproduksi 1 potong celana panjang dibutuhkan bahan baku sebanyak 1,3 yard dengan harga standar 1 yard kain Rp.10.583,00. Dengan demikian biaya bahan baku yang digunakan untuk membuat 1 potong celana panjang adalah 1,3 yard x Rp.10.583,00 = Rp.13.757,90.
2. Untuk memproduksi 1 potong celana panjang dibutuhkan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp.1.602,00 yang meliputi biaya tenaga kerja langsung bagian *cutting* dengan tarif Rp.40,00, bagian jahit dengan tarif Rp.1.200,00, bagian obras dengan tarif Rp.175,00, bagian aksesoris dengan tarif Rp.52,00, bagian batil dengan tarif Rp.55,00, bagian setrika dengan tarif Rp.65,00 dan bagian *packing* dengan tarif Rp.15,00.

3. Biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan oleh perusahaan sebesar Rp.2.651.057.000,55. Biaya sebesar itu dibebankan ke produk dengan cara dibagi dengan kapasitas normal sebesar 809.875 sehingga biaya *overhead* pabrik untuk satu unit produk sebesar Rp.3,273,42. Perusahaan menetapkan kapasitas normal sebesar 809.875 dengan perhitungan sebagai berikut: 275 orang tenaga kerja x 9,5 potong x 310 hari.

Setelah menghitung besarnya biaya produksi per unit, langkah selanjutnya adalah menyusun anggaran yang didasarkan pada tingkat produksi yang sesungguhnya dengan cara mengalikan antara biaya produksi per unit dengan besarnya produksi yang sesungguhnya terjadi.

Tabel 5.24  
Perhitungan Selisih Antara  
Anggaran Biaya Produksi dengan Realisasi Biaya Produksi Celana Panjang  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

	Tarif per unit	aktual	dianggarkan	varians
Unit produksi		772.980,00	772.980,00	0
Biaya bahan baku	13.757,90	10.994.500.000,00	10.634.581.542,00	359.918.458,00
BTKL	1.002,00	1.238.313.980,00	1.238.313.980,00	0
BOP	3.273,42	2.820.101.926,54	2.530.284.352,88	289.817.573,66
<b>Total biaya produksi</b>	<b>18.633,32</b>	<b>15.052.915.886,54</b>	<b>14.403.179.854,88</b>	<b>649.736.031,66</b>

Dengan melihat tabel diatas, maka dapat dilihat Anggaran biaya produksi PT Westapusaka kusuma selama tahun 2000 yang telah disesuaikan pada tingkat kapasitas sesungguhnya sebagai berikut:

Anggaran biaya bahan baku	Rp. 10.634.581.542,00	
Anggaran biaya tenaga kerja langsung	Rp. 1.238.313.960,00	
Anggaran biaya <i>overhead</i> pabrik	Rp. 2.530.284.352,88	
	<hr/>	+
Jumlah anggaran biaya produksi	Rp. 14.403.179.854,88	

Dengan demikian anggaran biaya produksi sebesar Rp.14.403.179.854,88 dengan jumlah produksi yang dianggarkan untuk tahun 2000 sebesar 660.924 potong. Maka biaya produksi per potong adalah Rp.21.792,49.

Realisasi biaya bahan baku	Rp.10.994.500.000,00	
Realisasi biaya tenaga kerja langsung	Rp. 1.238.313.960,00	
Realisasi biaya <i>overhead</i> pabrik	Rp. 2,820,101,926.54	
	<hr/>	+
Jumlah Realisasi biaya produksi	Rp. 15.052.915.886,54	

Jumlah realisasi biaya produksi perusahaan selama tahun 2000 sebesar Rp.15.052.915.886,54 dengan jumlah produksi sesungguhnya pada tahun 2000 sebesar 772.980 potong maka biaya produksi per potong adalah Rp.19.473,87. Dengan demikian biaya produksi per potong menurut anggaran sebesar Rp.21.792,49 dan realisasinya Rp.19.473,87.

Cara yang dilakukan untuk mengetahui penyebab terjadinya selisih biaya produksi yaitu dengan cara membandingkan antara anggaran dan realisasinya dengan menggunakan analisis selisih biaya produksi. Elemen-elemen dari biaya produksi

meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Urutan analisisnya adalah sebagai berikut:

a. Analisis selisih biaya bahan baku

Biaya bahan baku yang dianggarkan setelah tingkat aktivitas disesuaikan sebesar Rp.10.634.581.542,00 sedangkan realisasinya sebesar Rp.10.994.500.000,00 sehingga terdapat selisih yang merugikan sebesar Rp.359.918.458,00 atau 3%.

Selisih biaya bahan baku:

$$\begin{aligned}
 \text{SBBB} &= (\text{Hst} \times \text{Kst}) - (\text{Hs} \times \text{Ks}) \\
 &= (10.583 \times 1.004.874,00) - (11.000 \times 999.500) \\
 &= 10.634.581.542,00 - 10.994.500.000,00 \\
 &= 359.918.458,00 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

Selisih yang tidak menguntungkan sebesar itu disebabkan oleh:

1). Selisih harga bahan baku

$$\begin{aligned}
 \text{HBB} &= (\text{HS} - \text{Hst}) \text{Ks} \\
 &= (\text{Rp.}11.000 - \text{Rp.}10.583) \times 999.500 \text{ yard} \\
 &= \text{Rp.}417 \times 999.500 \text{ yard} \\
 &= \text{Rp.} 416.791.500 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

2). Selisih kuantitas bahan baku

$$\begin{aligned}
 \text{SKBB} &= (\text{Ks} - \text{Kst}) \times \text{Hst} \\
 &= (999.500 - 1.004.874,00) \times \text{Rp.}10.583,00 \\
 &= -5.374,00 \times \text{Rp.}10.583,00
 \end{aligned}$$

= Rp.56.873.042,00 (menguntungkan)

b. Selisih biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan setelah disesuaikan pada tingkat kapasitas sesungguhnya sebesar Rp.1.238.313.960,00 sedangkan realisasinya juga sebesar Rp.1.238.313.960,00 sehingga tidak terdapat selisih. Berikut ini tabel tarif per potong pakaian yang diselesaikan sesuai dengan jenis pekerjaan:

Tabel 5.25  
Tarif tenaga kerja per potong celana panjang  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

Pekerjaan	Tarif
1. Cutting	Rp. 40,00
2. Jahit	Rp.1.200,00
3. Obras	Rp. 175,00
4. Aksesoris	Rp. 52,00
5. Batil	Rp. 55,00
6. Setrika	Rp. 65,00
7. Packing	Rp. 15,00
Jumlah	Rp.1.602,00

Penyebab tidak terjadinya selisih karena:

1). Selisih tarif upah langsung

= (tarif sesungguhnya - tarif standar) x unit yang dihasilkan

= (Rp.1.602-Rp.1.602) x 772.980 potong

= 0

Karena tarif sesungguhnya sama dengan tarif standar, maka selisih tarif upah

langsung = 0

2). Selisih efisiensi tenaga kerja = (jam sesungguhnya-jam standar)x tarif standar

Selisih efisiensi tenaga kerja tidak dapat dihitung karena perusahaan tidak menetapkan standar efisiensi tenaga kerja. Upah untuk tenaga kerja langsung dibebankan berdasarkan jumlah unit produksi yang diselesaikan, bukan berdasarkan jumlah jam kerja yang efisien.

c. Analisis selisih biaya *overhead* pabrik

Dalam menghitung selisih biaya *overhead* pabrik menggunakan kapasitas standar.

Kapasitas standar ini dilakukan untuk menetapkan suatu standar proses produksi yang dihitung pada kondisi normal. Adapun besarnya kapasitas standar sama dengan besarnya kapasitas sesungguhnya, karena dasar pembebanan BOP yang digunakan berdasarkan satuan jumlah yang diproduksi, yaitu sebesar 772.980.

Sedangkan rumus BOP standar adalah:

$$\text{BOP standar} = \text{Kapasitas standar} \times \text{tarif BOP}$$

Dengan demikian selisih BOP dapat dicari dengan cara:

$$\begin{aligned} \text{Selisih BOP} &= \text{BOP sesungguhnya} - \text{BOP standar} \\ &= 2.820.101.926,54 - (772.980 \times 3.273,42) \\ &= 2.820.101.926,54 - 2.530.284.352,88 \\ &= 289.817.573,66 \text{ (tidak menguntungkan)} \end{aligned}$$

Selisih yang tidak menguntungkan sebesar itu disebabkan oleh:

1). Selisih harga

$$\begin{aligned}
 SA &= BOPs - AFKs \\
 &= (BOPs - \{(KN \times TT) + (Ks \times Tv)\}) \\
 &= (2.820.101.926,54 - \{(809.875 \times 852,05) + (772.980 \times 2.421,37)\}) \\
 &= (2.820.101.926,54 - (690.053.293,85 + 1.871.667.411,89)) \\
 &= 2.820.101.926,54 - 2.561.720.705,74 \\
 &= 258.381.220,79 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

2). Selisih kapasitas

$$\begin{aligned}
 SK &= AFKs - BOPB \\
 &= (KN - Ks) \times TT \\
 &= (809.875 - 772.980) \times 852,05 \\
 &= 36.895 \times 852,05 \\
 &= 31.436.352,87 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

3). Selisih efisiensi

$$\begin{aligned}
 SE &= BOPB - BOPst \\
 &= (KS - Kst) \times T \\
 &= (772.980 - 772.980) \times 3.273,42 \\
 &= 0
 \end{aligned}$$

2. Analisis selisih biaya produksi antara anggaran yang dibuat sesuai teori dengan realisasi

Anggaran yang dibuat oleh perusahaan dengan anggaran yang dibuat berdasarkan teori hanya berbeda pada anggaran biaya *overhead* pabrik, oleh karena itu perhitungan analisis biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung sama dengan yang telah di tulis pada sub bahasan sebelumnya. Pada bagian ini penulis hanya akan menganalisis selisih biaya *overhead* pabrik yang dibuat berdasarkan teori dengan realisasinya.

Berikut akan disajikan perhitungan tarif BOP. Angka yang digunakan untuk menghitung tarif BOP dapat dilihat pada tabel 5.19 di halaman 97.

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif tetap BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP tetap}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{1.021.731.608,14}{809.875} \\
 &= 1.261,59 \\
 \\ 
 \text{Tarif variabel BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP variabel}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{1.563.718.965,94}{809.875} \\
 &= 1.930,82
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif total BOP} &= \frac{\text{Anggaran BOP total}}{\text{Kapasitas normal}} \\
 &= \frac{2.585.450.574,08}{809.875} \\
 &= 3.192,41
 \end{aligned}$$

Dalam menghitung selisih biaya *overhead* pabrik menggunakan kapasitas standar. Kapasitas standar ini dilakukan untuk menetapkan suatu standar proses produksi yang dihitung pada kondisi normal. Adapun besarnya kapasitas standar sama dengan besarnya kapasitas sesungguhnya, karena dasar pembebanan BOP yang digunakan berdasarkan satuan jumlah yang diproduksi, yaitu sebesar 772.980. Sedangkan rumus BOP standar adalah:

$$\text{BOP standar} = \text{Kapasitas standar} \times \text{tarif BOP}$$

Dengan demikian selisih BOP dapat dicari dengan cara:

$$\begin{aligned}
 \text{Selisih BOP} &= \text{BOP sesungguhnya} - \text{BOP standar} \\
 &= 2.750.294.006,83 - (772.980 \times 3.192,41) \\
 &= 2.750.294.006,83 - 2.467.666.719,87 \\
 &= 282.627.286,96 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

Selisih yang merugikan sebesar itu disebabkan oleh:

a. Selisih harga

$$\begin{aligned}
 \text{SA} &= \text{BOPs} - \text{AFKs} \\
 &= (\text{BOPs} - \{(\text{KN} \times \text{TT}) + (\text{Ks} \times \text{Tv})\})
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
&= (2.750.294.006,83 - \{(809.875 \times 1.261,59) + (772.980 \times 1.930,82)\}) \\
&= (2.750.294.006,83 - (1.021.731.608,14 + 1.492.481.538,87)) \\
&= 2.750.294.006,83 - 2.514.213.147,01 \\
&= 236.080.859,82 \text{ (tidak menguntungkan)}
\end{aligned}$$

b. Selisih kapasitas

$$\begin{aligned}
SK &= AFK_s - BOPB \\
&= (KN - K_s) \times TT \\
&= (809.875 - 772.980) \times 1.261,59 \\
&= 36.895 \times 1.261,59 \\
&= 46.546.427,14 \text{ (tidak menguntungkan)}
\end{aligned}$$

c. Selisih efisiensi

$$\begin{aligned}
SE &= BOPB - BOP_{st} \\
&= (K_s - K_{st}) \times T \\
&= (772.980 - 772.980) \times 3.192,41 \\
&= 0
\end{aligned}$$

### 3. Evaluasi analisis selisih biaya produksi

Selanjutnya untuk mengetahui terkendali atau tidaknya biaya produksi pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dilakukan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya. Pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta anggaran produksi yang ditetapkan untuk celana panjang adalah Rp.14.403.179.854,88. Sedangkan pada

realisasinya biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan adalah Rp.15.052.915.886,54. Sehingga terjadi pemborosan biaya sebesar Rp.649.736.031,66 atau sekitar 5%.

Selisih biaya ini disebabkan oleh selisih biaya bahan baku sebesar Rp.359.918.458,00 atau 3% yang berasal dari selisih harga bahan baku sebesar Rp.416.791.500,00 atau 4% (tidak menguntungkan) dan selisih kuantitas bahan baku sebesar Rp.56.873.042,00 atau 1% (menguntungkan). Selisih merugikan harga bahan baku disebabkan oleh harga bahan baku katun yang dianggarkan sebesar Rp.10.583,00 per yard, sedangkan pada realisasinya Rp.11.000,00 per yard. Selisih harga bahan baku ini bukan disebabkan oleh salahnya penganggaran tetapi disebabkan oleh faktor lain, yaitu naiknya harga bahan baku.

PT Westapusaka Kusuma dalam menganggarkan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp.1.238.313.960,00 sedangkan realisasinya juga sebesar Rp.1.238.313.960,00 sehingga tidak terdapat selisih.

PT Westapusaka Kusuma dalam menganggarkan biaya *overhead* pabrik sebesar Rp.2.530.284.352,88 sedangkan realisasinya sebesar Rp.2.820.101.926,54 sehingga terdapat selisih yang merugikan sebesar Rp.289.817.573,66 atau 11,45%. BOP ini dibedakan ke dalam BOP tetap sebesar Rp.690.053.293,85 dan BOP variabel sebesar Rp.1.961.003.706,70. Perusahaan ini menentukan kapasitas normal sebesar 809.875 potong serta realisasi sebesar 772.980 potong. Dengan demikian dapat diketahui bahwa tarif BOP tetap Rp.690.053.293,85 dibagi 809.875 sama dengan Rp.852,05 dan tarif BOP variabel Rp.1.961.003.706,70 dibagi 809.875 sama dengan

Rp.2.421,37 sehingga tarif BOP total Rp.3.273,42. Selisih BOP merugikan sebesar Rp.289.817.573,66 disebabkan karena: selisih harga sebesar Rp.258.281.220,79 atau 10,21% (tidak menguntungkan), selisih kapasitas sebesar Rp.31.436.352,87 atau 1,24% (tidak menguntungkan) dan selisih efisiensi sebesar 0 karena kapasitas standar sama dengan kapasitas sesungguhnya. Hal itu disebabkan karena dasar pembebanan yang digunakan oleh perusahaan adalah satuan unit.

Menurut teori biaya pemrosesan order tidak termasuk dalam BOP dan BOP dibedakan menjadi 3, yaitu biaya tetap, biaya variabel dan biaya semivariabel. Biaya semivariabel tersebut kemudian dipisahkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel sehingga didapat biaya *overhead* pabrik tetap sebesar Rp.1.021.731.608,14 dan biaya *overhead* pabrik variabel sebesar Rp.1.563.718.965,94. Karena perusahaan menetapkan kapasitas normal sebesar 809.875 potong, dengan demikian tarif BOP tetap adalah Rp. 1.021.731.608,14 dibagi dengan 809.875 potong sama dengan Rp.1.261,59 dan tarif BOP variabel Rp.1.563.718.965,94 dibagi dengan 809.875 potong sama dengan Rp.1.930,82 sehingga tarif BOP total Rp.3.192,41. Selisih BOP merugikan sebesar Rp.282.627.286,96 sesuai dengan teori disebabkan karena: selisih harga sebesar Rp.236.080.859,82 atau 9,57% (tidak menguntungkan), selisih kapasitas sebesar Rp.46.546.427,14 atau 1,89% (tidak menguntungkan) dan selisih efisiensi sebesar 0 karena kapasitas standar sama dengan kapasitas sesungguhnya. Hal itu disebabkan karena dasar pembebanan yang digunakan oleh perusahaan adalah satuan unit.

Dari hasil perhitungan analisis selisih dapat diketahui bahwa jumlah selisih biaya produksi yang tidak menguntungkan tersebut terjadi sebagai berikut:

1. Selisih biaya bahan baku	Rp. 359.908.458,00	( 3%)
2. Selisih biaya tenaga kerja langsung	Rp. 0	( 0%)
3. Selisih biaya <i>overhead</i> pabrik	Rp. 282.627.286,96	(11,45%)

Untuk lebih jelasnya, hasil perhitungan analisis tersebut dapat dilihat pada tabel

5. 26 berikut ini:

Tabel 5.26  
Perhitungan Selisih Biaya Produksi  
PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta  
Tahun 2000

	Anggaran	Realisasi	Menurut PT Westapusaka Kusuma		Menurut Teori		Keterangan
			Selisih	%	Selisih	%	
Biaya bahan baku	10.634.581.542,00	10.994.500.000,00	359.918.458,00	3	359.918.458,00	3	Tidak menguntungkan
- Selisih harga bahan baku			416.791.500,00	4	416.791.500,00	4	Tidak menguntungkan
- Selisih kuantitas bahan baku			56.873.042,00	-1	56.873.042,00	-1	Menguntungkan
Biaya tenaga kerja langsung	1.238.313.960,00	1.238.313.960,00	0	0	0	0	
- Selisih tarif upah			0	0	0	0	
- Selisih efisiensi TKL			0	0	0	0	
Biaya <i>overhead</i> pabrik							
* PT Westapusaka Kusuma	2.530.284.352,88	2.820.101.926,54	289.817.573,66	11,45395	-	-	Tidak menguntungkan
* Teori	2.467.669.081,80	2.750.294.006,83	-	-	282.624.925,03	11,45311	Tidak menguntungkan
- Selisih harga			258.381.220,79	10,21	236.080.859,82	9,57	Tidak menguntungkan
- Selisih kapasitas			31.436.352,87	1,24	46.546.427,14	1,89	Tidak menguntungkan
- Selisih efisiensi			0	0	0	0	
Total:							
* PT Westapusaka Kusuma	14.403.179.854,88	15.052.915.886,54	649.736.031,66	5	-	-	Tidak menguntungkan
Teori	14.340.564.583,80	14.983.107.966,83	-	-	642.543.383,03	5	Tidak menguntungkan

## BAB VI

### KESIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasar pada pembahasan dan analisis data yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan, yaitu:

PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dalam menyusun anggaran biaya produksi sudah menggunakan prosedur yang tepat. Hal ini dapat dilihat dengan membandingkan langkah-langkah penyusunan anggaran biaya produksi yang dilakukan oleh perusahaan dengan kajian teori. Perbedaan anggaran biaya produksi yang disusun oleh perusahaan dengan anggaran biaya produksi yang disusun sesuai teori hanya pada penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik. Dalam menyusun anggaran BOP, perusahaan memasukkan biaya pemrosesan order ke dalam unsur biaya *overhead* pabrik. Jika dilihat pada tabel 5.26 di halaman 115 dapat dilihat bahwa hasil analisis selisih BOP yang tidak dipisahkan ke biaya semivariabel dengan analisis selisih BOP yang dipisahkan ke biaya semivariabel tidak jauh berbeda.

Perbedaan kedua adalah perusahaan tidak menetapkan standar efisiensi tenaga kerja. Tetapi hal itu tidak begitu menjadi masalah, karena upah tenaga kerja tidak didasarkan pada jam kerja tetapi pada unit yang diselesaikan. Standar pengupahan per unit yang diselesaikan tersebut akan memotivasi tenaga kerja langsung untuk bekerja secara efisien.

Ringkasan hasil analisis selisih dapat dilihat pada tabel 5.26 di halaman 115. Jika dilihat per item biaya produksi, biaya yang paling tidak terkendali adalah biaya *overhead* pabrik. Hal itu dapat dilihat dari selisih BOP yang lebih dari 5% yaitu 11,45%.

### **B. Keterbatasan penelitian**

Keterbatasan penelitian yang dirasakan oleh penulis dalam melaksanakan penelitian adalah:

#### **1. Keterbatasan dalam ruang lingkup penelitian**

Penulis mengadakan penelitian pada PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta sehingga kesimpulan yang ada tentu saja sesuai dengan keadaan perusahaan yang diteliti dan tidak berlaku pada perusahaan lain yang sejenis.

#### **2. Perusahaan tidak memisahkan biaya overhead pabrik menurut jenis produknya masing-masing, sehingga penulis mencari besarnya biaya overhead pabrik dengan cara mengalikan antara besarnya poduk celana panjang dibagi dengan besarnya produksi untuk seluruh jenis produk.**

### **C. Saran**

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka penulis berusaha memberikan saran yang mungkin berguna bagi perkembangan perusahaan. Adapun saran yang penulis kemukakan adalah:

1. Setelah melihat selisih biaya *overhead* pabrik yang bersifat merugikan dan cukup material (11,45%), maka perusahaan sebaiknya mengadakan penelitian lebih lanjut untuk mencari solusi agar tidak terjadi selisih yang merugikan lebih besar lagi.
2. Perusahaan perlu mengevaluasi standar jam kerja yang dibutuhkan untuk menyelesaikan setiap jenis produk, seperti celana panjang, kemeja, celana pendek, pakaian training, jaket, rompi, baju tidur, gaun panjang dan gaun pendek. Jika jumlah jam kerja yang dibutuhkan untuk menyelesaikan setiap jenis produk tersebut berbeda-beda maka perusahaan perlu mempertimbangkan pemakaian jam kerja langsung untuk masing-masing produk. Karena perusahaan tidak hanya memproduksi satu jenis produk akan lebih baik jika dasar pembebanan Biaya *overhead* pabrik yang dipergunakan oleh perusahaan adalah jam tenaga kerja langsung.
3. Sebaiknya perusahaan tidak memasukkan biaya pemrosesan order ke dalam biaya *overhead* pabrik karena jika dilihat sesuai teori, biaya pemrosesan order merupakan bagian dari bagian biaya pemasaran.

Akhirnya dengan saran-saran yang penulis sampaikan berkaitan dengan masalah prosedur penyusunan anggaran dan pengendalian biaya produksi yang menjadi masalah pokok penelitian ini, mudah-mudahan dapat bermanfaat bagi PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta.

## DAFTAR PUSTAKA

Adisaputro, Gunawan dan Marwan Asri. (1982). *Anggaran Perusahaan*. Edisi III. Yogyakarta: BPFE.

Ahyari, Agus. (1996). *Anggaran Perusahaan, Pendekatan Kuantitatif*. Edisi I. Yogyakarta: BPFE.

Munandar, M. (1996). *Budgeting*. Edisi I. Yogyakarta: BPFE.

Polimeni, Ralph. (199 ). *Cost Accounting*. 3/ed. Mc.Graw Hill International Edition.

Supriyono, RA. (1989). *Akuntansi Manajemen II, Struktur Pengendalian Manajemen*. Adisi I. Yogyakarta: BPFE dan STIE YKPN.

Supriyono, RA. (1996). *Akuntansi Biaya, Perencanaan dan pengendalian Biaya Untuk Pengambilan Keputusan*. Edisi II. Yogyakarta: BPFE.

Supriyono, RA. (1996). *Akuntansi Manajemen III, Proses Pengendalian Manajemen*. Edisi I. Yogyakarta: BPFE dan STIE YKPN.

Usry & Matz. (1983). *Akuntansi Biaya, Perencanaan dan Pengawasan* (Herman Wibowo, Penerjemah). Edisi 7, Jilid II. Jakarta: Erlangga.

# LAMPIRAN

## **Lampiran I**

### **DAFTAR PERTANYAAN**

#### **A. Sejarah berdirinya perusahaan**

1. PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta didirikan tahun berapa, oleh siapa?
2. Pendirian PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta dengan akte notaris siapa dan nomor berapa?
3. Apa tujuan didirikannya PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta ?
4. Berapa luas tanah yang dipakai PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta untuk melaksanakan produksi?
5. Di mana letak PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta pada pertama kali didirikan?
6. Apa alasan pemilihan lokasi tersebut?

#### **B. Struktur Organisasi**

1. Apa bentuk struktur organisasi PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?
2. Apa perlunya struktur organisasi tersebut bagi PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?

#### **C. Produksi**

1. Apa sajakah bahan baku yang digunakan dalam proses produksi?
2. Berapa macam mesin yang digunakan dalam proses produksi?
3. Berapa macam jenis produk yang dihasilkan?
4. Bagaimana proses produksi di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?

#### D. Personalia

1. Berapakah jumlah karyawan di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?
2. Bagaimanakah sistem pengupahan yang dilakukan oleh PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?
3. Fasilitas apa saja yang diberikan kepada karyawan selain gaji dan upah?

#### E. Pemasaran

1. Di mana sajakah daerah pemasaran hasil produksi dari PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta?
2. Bagaimanakah cara menyalurkan hasil produksinya?
3. Bagaimanakah sistem penjualannya?

#### F. Data yang diperlukan untuk analisis

1. Apakah PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta menyusun anggaran biaya produksi berdasarkan teori?

Jika PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta menyusun anggaran biaya produksi tidak berdasarkan teori, maka apakah perusahaan dalam menyusun anggaran biaya produksi terlebih dulu:

- a) Menyusun ramalan penjualan? Jika ya, bagaimana caranya menyusun ramalan penjualan?
- b) Menggunakan indeks musim? Jika ya, bagaimana caranya menyusun indeks musim?
- c) Menyusun anggaran produksi?

d) Menentukan anggaran biaya bahan baku? Apakah anggaran biaya bahan baku didasarkan pada standar bahan baku? Jika ya, bagaimana caranya menyusun standar?

e) Menentukan anggaran biaya tenaga kerja? Apakah anggaran biaya tenaga kerja didasarkan pada standar tenaga kerja? Jika ya, bagaimana caranya menyusun standar?

f) Menentukan anggaran biaya *overhead* pabrik?

g) Elemen-elemen apa saja yang diperhitungkan dalam menyusun standar?

2. Berapa jumlah penjualan untuk tahun 1995 sampai 2000?
3. Berapa rencana penjualan untuk tahun 2000?
4. Berapa jumlah produksi tahun 1995 sampai 2000?
5. Berapa volume produksi menurut anggaran tahun 2000?
6. Berapa volume produksi sesungguhnya tahun 2000?
7. Berapa harga standar bahan baku tahun 2000?
8. Berapa sesungguhnya harga bahan baku tahun 2000?
9. Berapa anggaran kebutuhan bahan baku untuk tahun 2000?
10. Berapa realisasi kebutuhan bahan baku tahun 2000?
11. Berapa anggaran pembelian bahan baku tahun 2000?
12. Berapa realisasi pembelian bahan baku tahun 2000?
13. Berapa tarif upah standar tahun 2000?
14. Berapa tarif upah sesungguhnya tahun 2000?
15. Berapa jam kerja standar tahun 2000?
16. Berapa jam kerja sesungguhnya tahun 2000?

17. Berapa biaya tenaga kerja langsung menurut anggaran tahun 2000?
18. Berapa biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya tahun 2000?
19. Berapa kapasitas normal untuk produksi tahun 2000?
20. Berapa tarif biaya *overhead* pabrik tetap untuk tahun 2000?
21. Berapa tarif biaya *overhead* pabrik variabel untuk tahun 2000?
22. Berapa biaya *overhead* pabrik variabel untuk tahun 2000?
23. Berapa biaya *overhead* pabrik tetap untuk tahun 2000?
24. Berapa biaya *overhead* pabrik menurut anggaran tahun 2000?
25. Berapa biaya *overhead* pabrik sesungguhnya terjadi pada tahun 2000?
26. Elemen-elemen biaya *overhead* pabrik di PT Westapusaka Kusuma Yogyakarta meliputi apa saja?
27. Metode apa yang dipakai dalam menghitung tarif biaya *overhead* pabrik?

## LAMPIRAN II

Perhitungan pemisahan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel

### Biaya listrik

Bulan	Biaya(Y)(000)	Produksi(X)	X.Y	X <sup>2</sup>
Januari	105,794.00	134,953.13	14,277,231,435.22	18,212,347,296.80
Februari	106,957.00	149,613.48	16,002,208,980.36	22,384,193,397.71
Maret	95,831.00	122,155.10	11,706,245,388.10	14,921,868,456.01
April	105,765.00	146,431.09	15,487,284,233.85	21,442,064,118.59
Mei	104,834.00	133,606.39	14,006,492,289.26	17,850,667,448.83
Juni	80,478.00	92,738.38	7,463,399,345.64	8,600,407,125.02
Juli	105,049.00	142,242.41	14,942,422,928.09	20,232,903,202.61
Agustus	106,536.00	144,744.77	15,420,528,816.72	20,951,048,442.35
September	106,832.00	146,533.56	15,547,641,281.92	21,180,017,086.27
Oktober	108,266.00	169,306.70	18,333,545,316.20	28,664,758,664.89
November	108,266.00	167,538.31	18,138,702,670.46	28,069,085,317.66
Desember	78,372.00	83,136.68	6,515,587,884.96	6,911,707,561.42
Jumlah	1,213,000.00	1,632,000.00	167,841,290,570.78	229,421,068,118.17

Y = a + bx ,dimana: a = biaya tetap  
bx = biaya variabel

$$b = \frac{n \cdot \sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n \cdot \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$= \frac{(12 \times 167.841.290.570.780,00) - (1.632.000,00 \times 1.213.000,000)}{(12 \times 229.421.068.118,17) - (1.632.000)^2}$$

$$= \frac{2.014.095.486.849.360,00 - 1.979.616.000.000,00}{2.753.052.817.417,98 - 2.663.424.000.000,00}$$

$$= \frac{34.479.486.849,359,90}{89.628.817.417,98} = 384,69$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{1.213.000.000 - (384,69 \times 1.632.000,00)}{12}$$

$$= \frac{1.213.000.000 - 627.817.304,29}{12}$$

$$= \frac{585.182.695,71}{12} = 48.765.224,64$$

Biaya tetap untuk listrik Rp 585.182.695,71 dan biaya variabel Rp 627.817.304,29

Set-up

Bulan	Biaya(Y)(000)	Produksi(X)	X.Y	X <sup>2</sup>
Januari	13,813.00	134,953.13	1,864,107,584.69	18,212,347,296.80
Februari	15,876.00	149,613.48	2,375,263,608.48	22,384,193,397.71
Maret	13,567.00	122,155.10	1,657,278,241.70	14,921,868,456.01
April	14,895.00	146,431.09	2,181,091,085.55	21,442,064,118.59
Mei	13,697.00	133,606.39	1,830,006,723.83	17,850,667,448.83
Juni	13,553.00	92,738.38	1,256,883,264.14	8,600,407,125.02
Juli	14,401.00	142,242.41	2,048,432,946.41	20,232,903,202.61
Agustus	14,366.00	144,744.77	2,079,403,365.82	20,951,048,442.35
September	14,553.00	145,533.56	2,116,677,566.48	21,160,017,086.27
Oktober	16,856.00	169,306.70	2,853,833,736.20	28,664,758,664.89
November	15,962.00	167,538.31	2,674,246,504.22	28,069,085,317.66
Desember	13,456.00	83,136.68	1,118,667,166.08	6,911,707,561.42
Jumlah	175,000.00	1,632,000.00	24,057,911,792.60	229,421,068,118.17

Y = a + bx ,dimana: a = biaya tetap  
bx = biaya variabel

$$b = \frac{n \cdot \sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n \cdot \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$= \frac{(12 \times 24.057.911.792600,00) - (1.632.000,00 \times 175.000.000)}{(12 \times 229.421.068.118,17) - (1.632.000)^2}$$

$$= \frac{288.694.941.511.200,00 - 285.600.000.000.000,00}{3.094.941.511.200,00 - 2.663.424.000.000,00}$$

$$= \frac{2.753.052.817.417,98}{3.094.941.511.200,00}$$

$$= 89.628.817.417,98$$

$$= 34,53$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{175.000.000 - (34,53 \times 1.632.000,00)}{12}$$

$$= \frac{175.000.000 - 56.354.024,59}{12}$$

$$= \frac{118.645.975,79}{12}$$

$$= 9.887.164,65$$

Biaya tetap untuk Set-up Rp. 118.645.975,79 dan biaya variabel Rp. 56.354.024,59

**Penanganan bahan**

Bulan	Biaya(Y)(000)	Produksi(X)	X.Y	X <sup>2</sup>
Januari	4,382.00	134,953.13	591,364,615.66	18,212,347,296.80
Februari	6,254.00	149,613.48	935,882,703.92	22,384,193,397.71
Maret	4,132.00	122,155.10	504,744,873.20	14,921,868,456.01
April	8,026.00	148,431.09	892,247,317.26	21,442,064,118.59
Mai	4,028.00	133,606.39	538,166,538.92	17,850,667,448.83
Juni	3,869.00	92,738.38	358,804,792.22	8,600,407,125.02
Juli	4,856.00	142,242.41	704,953,383.96	20,232,903,202.61
Agustus	4,236.00	144,744.77	612,994,100.95	20,951,048,442.35
September	5,698.00	145,533.56	829,250,224.88	21,180,017,086.27
Oktober	6,213.00	169,906.70	1,051,902,527.10	28,664,758,664.89
November	6,032.00	167,538.31	1,010,591,085.92	28,069,085,317.66
Desember	4,176.00	83,136.68	347,178,775.68	6,911,707,561.42
Jumlah	60,000.00	1,632,000.00	8,367,880,939.66	229,421,068,118.17

$Y = a + bx$ , dimana:  $a$  = biaya tetap  
 $bx$  = biaya variabel

$$b = \frac{n \cdot \sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n \cdot \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$= \frac{(12 \times 8.367.880.939.660,00) - (1.632.000,00 \times 60.000.000)}{(12 \times 229.421.068.118,17) - (1.632.000)^2}$$

$$= \frac{100.414.571.275.920,00 - 97.920.000.000.000,00}{2.753.052.817.417,98 - 2.663.424.000.000,00}$$

$$= \frac{2.494.571.275.920,00}{89.628.817.417,98}$$

$$= 27,83$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{60.000.000 - (27,83 \times 1.632.000,00)}{12}$$

$$= \frac{60.000.000 - 45.422.225,12}{12}$$

$$= \frac{14.577.774,88}{12} = 1.214.814,57$$

Biaya tetap untuk penanganan bahan Rp.14.577.774,88 dan biaya variabel Rp.45.422.225,12

Pemeliharaan mesin dan gedung

Bulan	Biaya(Y)(000)	Produksi(X)	X.Y	X <sup>2</sup>
Januari	9,421.00	134,953.13	1,271,393,437.73	18,212,347,296.80
Februari	9,840.00	149,613.48	1,472,196,643.20	22,384,193,997.71
Maret	9,317.00	122,155.10	1,138,119,066.70	14,921,868,456.01
April	9,752.00	146,431.09	1,427,996,989.68	21,442,064,118.59
Mai	9,472.00	133,606.39	1,265,519,726.06	17,850,667,446.83
Juni	9,298.00	92,738.38	862,281,457.24	8,600,407,126.02
Juli	9,487.00	142,242.41	1,349,453,743.67	20,232,903,202.61
Agustus	9,583.00	144,744.77	1,387,089,130.91	20,951,048,442.35
September	9,616.00	145,533.56	1,399,450,712.96	21,180,017,086.27
Oktober	9,984.00	169,306.70	1,690,368,092.80	28,664,768,664.89
November	9,992.00	167,538.31	1,674,042,793.52	28,069,085,317.66
Desember	9,238.00	83,136.88	768,016,649.84	6,911,707,561.42
Jumlah	115,000.00	1,632,000.00	15,705,917,444.33	229,421,068,118.17

$Y = a + bx$ , dimana:  $a$  = biaya tetap  
 $bx$  = biaya variabel

$$b = \frac{n \cdot \sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n \cdot \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$= \frac{(12 \times 15.705.917.444.330,00) - (1.632.000,00 \times 115.000.000)}{(12 \times 229.421.068.118,17) - (1.632.000)^2}$$

$$= \frac{168.471.009.331.960,00 - 187.680.000.000.000,00}{2.753.052.817.417,98 - 2.663.424.000.000,00}$$

$$= \frac{791.009.331.960,00}{89.628.817.417,98} = 8,83$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{115.000.000 - (8,83 \times 1.632.000,00)}{12}$$

$$= \frac{115.000.000 - 14.403.037,63}{12}$$

$$= \frac{100.596.962,37}{12} = 8.383.080,20$$

Biaya tetap untuk Pemeliharaan mesin dan gedung Rp.100.596.962,37 dan biaya variabel Rp.14.403.037,63



**PT Westapustaka Kusuma**

HEAD OFFICE/FACTORY : JL. MAGELANG KM 5,8 YOGYAKARTA - INDONESIA  
PHONE/FAX : 0274-63280  
PHONE : 0274-62777

## **SURAT KETERANGAN**

Nomor: 0190/WPK/SK/V/2001

Yang bertanda tangan di bawah ini menerangkan bahwa:

Nama : Novi Setiawati  
No. Mhs : 972114035  
Fakultas : Ekonomi  
Jurusan : Akuntansi  
Program Studi : Akuntansi  
Universitas : Sanata Dharma  
Judul Skripsi : Anggaran Biaya Produksi Sebagai Alat Pengendalian Biaya  
Produksi Dengan Menggunakan Analisis Selisih

Telah melaksanakan penelitian di PT. Westapustaka Kusuma Yogyakarta dari bulan April sampai bulan Mei tahun 2001.

Demikian surat keterangan ini kami berikan untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Yogyakarta, 15 Mei 2001

Hormat kami,

  
  
Pardjiono, An

Wakil Pimpinan

