



ANALISIS ANGGARAN SEBAGAI MANAJEMEN PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI PT. BARAWAJA

Nurfadila

Muhammad Reza Ramdani*

Universitas Muslim Indonesia

*email: *reza.ramdani@umi.ac.id

ABSTRACT

Budget in a company is a tool of assist management for implementation, planning, coordination, supervision functions and also as a work guideline in running the company for predetermined purposes. The research objective is an analyze and describe the function of the budget as a means of controlling production costs. descriptive quantitative approach to research by collecting data documentation through operational report. The analytical method used analysis of variance operational costs. Research findings explain PT. Barawaja regarding the production budget as a control tool has not been implemented optimally.

INFO ARTIKEL

Diterima: 1 September 2020

Direview: 12 Oktober 2020

Disetujui: 5 Maret 2021

Terbit: 6 Mei 2021

Keywords:

Anggaran, Pengendalian, Biaya Produksi

PENDAHULUAN

Persaingan pasar dalam produksi barang dan jasa sangat ketat di era saat ini, dan hanya sedikit yang mampu bertahan. Perusahaan yang mampu bersaing dalam pertumbuhan persaingan pasar, yaitu perusahaan yang mampu mengelola sumber dayanya melalui suatu perencanaan yang matang. Perencanaan suatu cetak biru pertumbuhan bisnis dan salah satu alur jalan untuk mengembangkan, serta membantu dalam mencapai atau menentukan tujuan baik secara kuantitatif ataupun kualitatif (Wayne G Bremser; Reginald L Jones, 1990). Proses perencanaan mengharuskan para manajer bisnis untuk memberikan tindakan spekulasi mereka untuk memprediksi tindakan yang akan digunakan di masa akan datang. Prediksi tersebut yang akan menentukan apakah tujuan perusahaan tersebut tercapai atau tidak (Hansen & Mowen, 2018). Perencanaan tidak terlepas dari anggaran salah satu indikator penting dalam menilai kelangsungan perusahaan. (Horngren et al., 2010) menyatakan bahwa anggaran sebagai perkiraan atau perencanaan yang bernilai yang tersedia untuk suatu instansi dan bagaimana dana tersebut digunakan dalam periode tertentu. Oleh karena itu untuk mencapai tujuan perusahaan yakni profitabilitas dan stabilitas, diperlukan suatu perencanaan realistis pada kegiatan perusahaan, serta mempertimbangkan faktor-faktor batas dan tujuan jangka panjang perusahaan (Siyambola, 2013). Untuk mencapai hasil tersebut penganggaran, perencanaan serta pengendalian menjadi sangat diperlukan. Pengendalian anggaran dilakukan dengan sistem tertentu yang merupakan komponen dari sebuah sistem yang besar dari organisasi perusahaan. Sistem anggaran ini harus dipelajari berdasarkan masukan dan keluarannya (Hofstede, 2012). Fenomena kasus tentang anggaran ini terjadi adanya kesenjangan yang tinggi antara anggaran dan realisasi, atau biaya aktual, dengan artian adanya penyimpangan anggaran yang direncanakan (Sola & State, 2014). Dampak dari hal tersebut akan berpengaruh terhadap penilaian harga, biaya produksi serta profitabilitas. (Sola & State, 2014) menyatakan bahwa anggaran berkontribusi terhadap profitabilitas perusahaan. Hal yang sama di kemukakan (Wiratno, Ningsih, & Putri, 2017) partisipasi anggaran

yang baik dapat meningkatkan kinerja manajerial. Dengan fungsi penganggaran akan mendorong pihak manajemen untuk lebih bijaksana dalam mengelolah operasional, Ketika dihadapkan pada peristiwa yang tidak terduga lihat (Frow, Marginson, & Ogden, 2010). Hal tersebut berarti memungkinkan pihak manajemen untuk memberikan perhatian priotitas, sesuatu yang diperlukan melalui revisi rencana dan realokasi sumber daya. Pada penelitian sebelumnya membahas tentang kontribusi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial. Penelitian ini memberikan gambaran tentang implementasi penganggaran perusahaan khususnya dibidang manufaktur terhadap pengendalian biaya produksi. Penelitian sebelumnya menitik beratkan pada kontribusi anggaran pada peningkatan kinerja, sedangkan pada penelitian ini yaitu bagaimana kontribusi anggaran dalam mengendalikan biaya. penelitian ini dilakukan guna mengukur tingkat pengendalian biaya, dikarenakan biaya menjadi salah satu penyebab kekeliruan dalam menjustifikasi anggaran. Penelitian ini berkontribusi dalam rana teoritik serta praktik.

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penganggaran suatu perkiraan atas operasional yang akan dilakukan oleh perusahaan, guna untuk meminimalisir alokasi sumber daya yang tidak efektif. (Garrison, Noreen, & Brewer, 2013) mendefinisikan anggaran sebagai rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Fungsi anggaran sebagai salah satu pengendalian aktivitas kegiatan perusahaan serta memberikan arah kepada manajemen untuk mencapai tujuan lihat (Mulyadi, 2007). Anggaran suatu bukti nyata bagi perusahaan yang mempunyai perencanaan formal secara keseluruhan maupun pada tingkat bagian pusat pertanggungjawaban. Anggaran yang dinyatakan dalam suatu nilai mencerminkan rencana penerimaan dan pengeluaran sumber daya keuangan, material dan energi dari perusahaan lihat (Nikitina, Litovskaya, & Ponomareva, 2018). Anggaran sebagai alat pengendalian sebagaimana yang dikemukakan (Thompson, Averill, & Fetter, 1979) proses mengarahkan semua sumber daya, semua variabel ke arah yang lebih efektif guna mencapai tujuan instansi.hubungan antara anggaran dan fungsi pengendalian terletak kepada anggaran fungsinya dalam mengendalikan biaya produksi sehingga alokasi sumber daya produksi lebih tepat sasaran. (Sola & State, 2014)mengemukakan bahwa perusahaan manufaktur dapat meminimalisir biaya serta dapat mempertahankan produk berkualitas tinggi. Dari hasil pernyataan tersebut dapat di tarik simpulan, bahwa perkiraan realistis harus dibuat pada perencanaan sehingga perumusan kebijakan dan strategi lebih efektif dan efisien. Seharusnya seluruh kegiatan yang mempengaruhi jumlah realisasi anggaran harus memiliki pengendalian agar jumlah atas realisasi tidak akan melebihi jumlah anggaran yang ada pada PT. Suryaraya Rubberindo Industries (Rais & Setiawan, 2018). Biaya bahan baku sesungguhnya untuk produk pipa beton diameter 40cm dengan panjang 100cm dan tebal 5cm tahun 2015 pada bulan Mei dan bulan November melebihi biaya bahan baku standarnya (Runtu & Salmon, 2016). Beberapa hasil penelitian sebelumnya yang bervariasi, dan belum menjawab tentang anggaran sebagai pengendalian biaya. Berangkat dari dal tersebut, maka diperlukan Analisa lanjutan. Penelitian ini tidak menggunakan hipotesis, karena penelitian menggunakan pendekatan kuantitaif deskriptif.

METODOLOGI PENELITIAN

Desain penelitian menggunakan deskriptif. Penelitian ini di lakukan PT. Barawaja . pengumpulan data dilakukan dengan observasi, interview, dokumentasi. Pengambilan sampel penelitian melalui laporan biaya produksi tahun 2017 sampai 2018. Metode analisis yang digunakan adalah analisis biaya varian operasional, analisis ini berfungsi untuk membandingkan biaya operasional dianggarkan dan biaya operasional aktual.

1. Analisis Variance :

Biaya operasional yang dianggarkan	Rp.XXX
Biaya operasional yang sesungguhnya	<u>Rp.XXX</u>
Selisih biaya operasional	Rp.XXX

Jika biaya operasional yang sesungguhnya lebih besar dari biaya operasional yang dianggarkan, maka pengendalian manajemen belum sepenuhnya dilaksanakan dengan optimal

2. Metode Dua Selisih

a. Selisih Biaya Bahan Baku

1. Selisih harga bahan baku

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

Apabila, $HS > HSt$, (*unfavorable*)

Apabila, $HS < HSt$, (*Favorable*)

2. Selisih kuantitas bahan baku

$$SK_{wBB} = (KS - KSt) HSt$$

Apabila, $KS > KSt$, (*unfavorable*)

Apabila, $KS < KSt$, (*Favorable*)

Keterangan :

HSt : Harga beli Standar

HS : Harga beli Sesungguhnya

KSt : Kuantitas Standar bahan baku yang dipakai

KS : Kuantitas sesungguhnya bahan baku yang dipakai

b. Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

1. Selisih tarif upah langsung

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

Apabila, $TS > TSt$, (*Unfavorable*)

Apabila, $TS < TSt$, (*Favorable*)

2. Selisih efisiensi upah langsung

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

Apabila, $JS > JSt$, (*Unfavorable*)

Apabila, $JS < JSt$, (*Favorable*)

Keterangan :

TS : Tarif Upah Sesungguhnya

TSt : Tarif Upah Standar

JS : Jam Kerja Sesungguhnya

JSt : Jam Kerja Standar

c. Selisih Biaya Overhead

1. Selisih terkendali

$$ST = BOPS - AFKSt$$

$$ST = BOPS - [BTA + (KSt \times TV)]$$

$$= BOPS - [(KN \times TT) + (KSt \times TV)] \text{ atau}$$

$$ST = BOPS - (KN \times TT) - (KSt \times TV)$$

Apabila, $BOPs > BOPb$, (*unfavorable*)

Apabila, $BOPs < BOPb$, (*favorable*)

2. Selisih volume

$$SV = AFKSt - (KSt \times T)$$

$$\begin{aligned}
 &= [(KN \times TT) + (KSt \times TV)] - [(KSt \times TT) + (KSt \times TV)] \\
 &= (KN \times TT) - (KSt \times TT) \\
 &= (KN - KSt) TT
 \end{aligned}$$

Apabila, $KA > KSt$, (*Unfavorable*)

Apabila, $KA < KSt$, (*Favorable*)

Keterangan :

AFKST	: Anggaran fleksibel pada kapasitas atau jam kerja standar
BTA	: Biaya tetap dianggarkan
TV	: Tarif Variabel
TT	: Tarif Tetap
KN	: Kapasitas (jam) normal
KSt	: Kapasitas (jam) Standar
BOPS	: Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya
KA	: Kapasitas Produksi Direncanakan

HASIL DAN PEMBAHASAN

Proses Penyusunan Anggaran

Penyusunan anggaran rencana PT. Barawaja selesai pada akhir tahun, dan rencana tahun depan dirumuskan pada awal Desember setiap tahun. Metode yang digunakan Barawaja dalam proses penganggaran adalah pendekatan hibrida, *bottom up* dan *top down*, dengan klasifikasi yakni :

- Bottom up* : Anggaran disiapkan oleh para pihak dalam rencana pelaksanaan sehingga bagian lebih memahami kebutuhan untuk bagian itu, dalam hal ini manajer tingkat rendah dapat berpartisipasi dalam penganggaran dan manajer masing-masing bagian mengajukan anggaran yang dapat dijangkau.
- Top down* : Ketika penganggaran, ketua atau dewan direksi harus berkonsultasi dengan bawahan, menyesuaikannya dengan kondisi dan tujuan perusahaan, dan kemudian menyetujui dan menerapkannya.

Oleh karena itu, anggaran dapat disesuaikan untuk memenuhi kondisi, peralatan, dan kapasitas setiap bagian. Ada juga keterlibatan aktif dan komunikasi antara eksekutif dan direktur. Tujuan penganggaran adalah untuk secara efektif dan efisien menggunakan semua sumber daya yang dimiliki oleh Barawaja untuk memaksimalkan keuntungan atau keuntungan. Faktor utama dalam mengatur anggaran di PT. Barawaja adalah aktualisasi anggaran periode yang lalu dan tahun lalu pesanan pembelian. Selain faktor-faktor utama ini, Barawaja mempertimbangkan faktor-faktor lain yang termasuk dalam dua kategori :

- Faktor internal adalah segala komponen yang muncul dari internal perusahaan. Pada PT. Barawaja faktor internal yang dipertimbangkan adalah :
 - Nilai bahan baku fluktuasi dan kenaikan gaji karyawan
 - Keputusan top manajemen
 - Dasar dana
 - Kapasitas tenaga kerja (SDM)
 - Jenis produk
 - Kebutuhan produk
 - Total produk.
- Faktor eksternal adalah segala faktor yang muncul dan disebabkan dari luar perusahaan. Pada PT. Barawaja faktor eksternal yang dipertimbangkan adalah:
 - Regulasi pemerintah seperti : kenaikan tarif harga BBM dan tarif listrik.
 - Harga pasar atau keadaan pasar saat ini.
 - besaran suku bunga, inflasi, dan nilai tukar mata uang.

- d. Jasa angkut atau ekspedisi.
- e. Situasi politik, ekonomi, dan sosial.

Proses penyusunan anggaran PT.Barawaja adalah sebagai berikut :

1. Penyelenggaraan anggaran dilakukan untuk satu periode
2. Divisi keuangan diamanahkan sebagai komite dan direktur keuangan sebagai ketua divisi
3. Direksi memerintahkan untuk membuat anggaran laba rugi, dimana setiapmanajer mengajukan anggaran yang dikumpulkan kepada koordinator, yangkemudian oleh koordinator diserahkan dalam bentuk laporan anggarankepada direksi. Proses anggaran untuk cabang adalah setiap cabangditetapkan harus melaporkan seluruh pendapatan yang diperoleh dan biayayang digunakan ke kantor pusat.
4. Direksi akan mengevaluasinya jika tidak sesuai atau anggaran terlalu tinggibiaya dan terlalu rendah target pendapatannya, maka anggaran tersebut bisadikurangi dan ditambah yang disesuaikan dengan target tujuan secarakeseluruhan perusahaan.
5. Hasil evaluasi akan dirapatkan kembali dalam rapat koordinasi yang di hadiri komite anggaran yang akan menghasilkan anggaran sementara.
6. Nilai perkiraan sementara akan diajukan kepada direksi untuk diperiksa dan disetujui.
7. Jika disetujui anggaran sementara diteruskan pada direktur utama untuk ditandatangani.
8. Setelah disahkan anggaran tersebut akan menjadi patokan yang diberikan kepada seluruh divis manajer untuk sebagai standar.

Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi

Anggaran operasional yang disusun oleh PT.Barawaja pada realisasi pelaksanaannya mengalami selisih yang signifikan. Dapat mengevaluasi perbedaan antara anggaran dan implementasi. Evaluasi dalam penelitian ini, melalui analisis varian, dinilai berbahaya jika anggaran dan realisasinya adalah kausal, yaitu jika anggaran lebih kecil dari yang dicapai (*unfavorable*) dan jika sebaliknya maka dikatakan menguntungkan (*favorable*).

Dimana anggaran operasional untuk perusahaan manufaktur yang juga dilaksanakan oleh PT.Barawaja mencakup anggaran bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, dan anggaran overhead. Seluruh anggaran tesebut akan dibahas pada penelitian ini dengan menggunakan data anggaran operasional dan realisasi anggaran operasional selama dua tahun terakhir dari tahun 2017 sampai dengan tahun 2018.

Tabel 1. Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi PT.Barawaja Tahun 2017

Uraian	Anggaran (Ribuan)	Realisasi (Ribuan)	Variance	
			Favorable	Unfavorable
Biaya Bahan Baku	35.830.200	37.115.550		(1.285.350)
Biaya Tenaga Kerja Langsung	998.438	1.095.000		(96.562)
Biaya Overhead :				
biaya tenaga kerja tidak langsung	1.400.000	1.263.700	136.300	
biaya reparasi dan pemeliharaan mesin produksi	370.000	399.230		(29.230)
biaya listrik	5.970.000	5.750.470	219.530	
biaya bahan bakar/pelumas	1.600.000	1.700.520		(100.520)
biaya asuransi	466.000	383.190	82.810	
biaya air	250.000	295.642		(45.642)
biaya pemeliharaan bangunan	220.000	186.290	33.710	
penyusutan mesin	200.600	100.500	100.100	

Uraian	Anggaran (Ribuan)	Realisasi (Ribuan)	Variance	
			Favorable	Unfavorable
penyusutan kendaraan	249.000	287.400		(38.400)
penyusutan gedung	250.000	197.600	52.400	
biaya kesejahteraan karyawan	375.000	442.240		(67.240)
biaya transportasi	732.000	567.950	164.050	
biaya keamanan (Security)	210.000	242.000		(32.000)
biaya telepon	41.000	61.514		(20.514)
biaya perjalanan dinas	250.000	242.300	7.700	
biaya perlengkapan kantor	312.000	139.700	172.300	
biaya foto copy	4.032	3.160	872	
biaya pengurusan izin kendaraan	63.000	34.735	28.265	
biaya pengobatan	250.000	170.420	79.580	
sumbangan	500	650		(150)
onderdil-onderdil mesin	45.000	37.980	7.020	
Jumlah Biaya Overhead :	13.258.132	12.507.191	1.084.637	(333.696)
Total Anggaran	50.086.770	50.717.741	1.384.637	(2.015.608)

Sumber: PT.Barawaja Makassar

Pada tabel 1 di atas, menjelaskan tentang anggaran dan realisasi biaya produksi untuk tahun 2017, dimana jumlah biaya bahan baku yang dianggarkan sebesar Rp 35.830.200.000,- dan realisasinya Rp 37.115.550.000,- ini berarti ada selisih merugikan sebesar Rp 1.285.350.000,-. Sedangkan pada tenaga kerja langsung biaya yang dianggarkan sebesar Rp 998.438.000,- dan realisasinya Rp 1.095.000.000,- ini berarti ada selisih merugikan sebesar Rp 96.562.000,-. Serta pada biaya overhead biaya yang dianggarkan sebesar Rp 13.258.132.000,- realisasinya Rp 12.507.191.000,- ini berarti ada selisih merugikan sebesar Rp 333.696.000,-. Hal ini disebabkan karena adanya elemen-elemen biaya overhead yang mengalami selisih yang merugikan antara lain :

- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya reparasi dan pemeliharaan mesin produksi sebesar Rp 29.230.000,- disebabkan karena adanya perbaikan pada mesin baru yang tidak termasuk dalam prioritas perbaikan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya bahan bakar/pelumas sebesar Rp 200.520.000,- disebabkan karena meningkatnya pemakaian BBM dalam proses produksi
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya air sebesar Rp 45.642.000,- disebabkan karena adanya peningkatan pemakaian air tiap bulannya.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya penyusutan kendaraan sebesar Rp 238.400.000,- disebabkan karena adanya keusangan dan kerusakan beberapa kendaraan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya kesejahteraan karyawan sebesar Rp 67.240.000,- disebabkan karena adanya penambahan kesejahteraan karyawan untuk meningkatkan motivasi dan semangat kerja serta loyalitas karyawan terhadap perusahaan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya keamanan (security) sebesar Rp 32.000.000,- disebabkan karena adanya penambahan personil keamanan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya telepon sebesar Rp 20.514.000,- disebabkan adanya kenaikan telepon pada tahun berjalan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya sebesar Rp 150.000,- disebabkan karena adanya penambahan sumbangan perusahaan pada kegiatan bakti sosial.

Pada biaya overhead juga terjadi selisih menguntungkan sebesar Rp 1.384.637.000,- elemen-elemen biaya overhead yang menguntungkan tersebut yaitu :

- a. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya tenaga kerja tidak langsung sebesar Rp 136.300.000,- hal ini disebabkan karena melakukan penyempitan beberapa tenaga kerja tidak langsung.
- b. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya listrik sebesar Rp.219.530.000,- disebabkan karena adanya pengurangan penggunaan listrik pada jam-jam tertentu.
- c. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya asuransi sebesar Rp.82.810.000,- disebabkan karena adanya pengurangan biaya asuransi dari pihak asuransi.
- d. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya pemeliharaan bangunan sebesar Rp 33.710.000,- disebabkan karena adanya beberapa bagian bangunan yang dianggarkan untuk di renovasi ternyata tidak jadi direnovasi.
- e. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya penyusutan mesin sebesar Rp 100.100.000,- hal ini disebabkan karena beberapa mesin produksi belum mengalami penyusutan.
- f. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya penyusutan gedung sebesar Rp 52.400.000,- disebabkan karena gedung masih dalam kondisi yang baik hanya beberapa bagian saja yang perlu untuk diperbaiki.
- g. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya transportasi sebesar Rp.164.050.000,- disebabkan karena jarak tempuh untuk muat bahan baku lebih dekat.
- h. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya perjalanan dinas sebesar Rp 7.700.000,-
- i. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya perlengkapan kantor sebesar Rp 172.300.000,- disebabkan beberapa perlengkapan kantor masih berfungsi dengan baik sehingga tidak perlu untuk di ganti.
- j. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya foto copy sebesar Rp.872.000,- disebabkan karena kurangnya dokumen-dokumen perusahaan yang harus di foto copy.
- k. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya pengurusan izin kendaraan sebesar Rp 28.265.000,- disebabkan karena perusahaan hanya menambah beberapa unit kendaraan saja untuk tahun 2011.
- l. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya pengobatan sebesar Rp.79.580.000,- disebabkan karena adanya penurunan jumlah karyawan yang sakit sehingga biaya yang dianggarkan masih tersisa.
- m. Adanya selisih menguntungkan (*favorable*) pada biaya onderdil-onderdil mesin sebesar Rp 7.020.000,- disebabkan karena hanya beberapa onderdil-onderdil mesin saja yang di beli.

Tabel 2. Anggaran dan Realisasi Biaya Produksi PT.Barawaja Tahun 2018

Uraian	Anggaran (Ribuan)	Realisasi (Ribuan)	variance	
			favorable	unfavorable
Biaya Bahan Baku	38.516.800	38.752.725		(235.925)
Biaya Tenaga Kerja Langsung	1.147.560	1.270.962		(123.402)
Biaya Overhead :				
biaya tenaga kerja tidak langsung	1.397.000	1.460.000		(63.000)
biaya reparasi dan pemeliharaan mesin produksi	412.000	385.559	26.441	
biaya listrik	6.310.000	6.240.850	69.150	

Uraian	Anggaran (Ribuan)	Realisasi (Ribuan)	variance	
			favorable	unfavorable
biaya bahan bakar/pelumas	1.897.000	1.792.765	104.235	
biaya asuransi	520.000	497.730	22.270	
biaya air	299.000	249.590	49.410	
biaya pemeliharaan bangunan	340.000	342.760		(2.760)
penyusutan mesin	130.000	136.400		(6.400)
penyusutan kendaraan	539.000	492.850	46.150	
penyusutan gedung	200.000	143.680	56.320	
biaya kesejahteraan karyawan	596.900	307.890	289.010	
biaya transportasi	930.000	480.987	449.013	
biaya keamanan (Security)	247.600	234.554	13.046	
biaya telepon	65.000	59.987	5.013	
biaya perjalanan dinas	355.000	327.640	27.360	
biaya perlengkapan kantor	122.000	326.600		(204.600)
biaya foto copy	4.000	4.230		(230)
biaya pengurusan izin kendaraan	35.000	32.400	2.600	
biaya pengobatan	220.000	269.086		(49.086)
sumbangan	780	832		(52)
onderdil-onderdil mesin	39.000	41.250		(2.250)
Jumlah Biaya Overhead :	14.659.280	13.827.640	1.160.018	(328.378)
Total Anggaran	54.323.640	53.851.327	1.160.018	(687.705)

Sumber: PT.Barawaja Makassar

Dari tabel 2 di atas menjelaskan tentang anggaran dan realisasi biaya operasional untuk tahun 2018, dimana jumlah biaya bahan baku yang dianggarkan sebesar Rp 38.516.800.000,- dan realisasinya Rp 38.752.725.000,- ini berarti ada selisih merugikan sebesar Rp 235.925.000,-. Sedangkan pada tenaga kerja langsung biaya yang dianggarkan sebesar Rp 1.147.560.000,- dan realisasinya Rp 1.270.962.000,- ini berarti ada selisih merugikan sebesar Rp 123.402.000,-. Pada biaya overhead biaya yang dianggarkan Rp 14.659.280.000,- realisasinya Rp 13.827.640.000,- ini berarti ada selisih menguntungkan sebesar Rp 831.640.000,-. Pada biaya overhead terdapat selisih yang merugikan dari beberapa elemen biaya yaitu :

- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp 63.000.000,- hal ini disebabkan karena adanya penambahan gaji.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya pemeliharaan bangunan sebesar Rp 2.760.000,- hal ini disebabkan karena adanya perbaikan pada beberapa bagian bangunan yang rusak.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya penyusutan mesin sebesar Rp 6.400.000,- hal ini disebabkan karena adanya kerusakan pada bagian beberapa mesin.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya perlengkapan kantor sebesar Rp 204.600.000,- hal ini disebabkan karena adanya penambahan perlengkapan kantor.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya Rp 230.000,- disebabkan karena bertambahnya beberapa dokumen yang harus di foto copy.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya pengobatan sebesar Rp 49.086.000,- disebabkan karena beberapa karyawan mengalami peningkatan gangguan kesehatan.
- Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya sumbangan sebesar Rp 52.000,- disebabkan karena perusahaan memberikan tambahan sumbangan pada kegiatan bakti sosial di areal pabrik.

h. Adanya selisih merugikan (*unfavorable*) pada biaya onderdil-nderdil mesin sebesar Rp 2.250.000,- disebabkan karena beberapa onderdil-nderdil mesin mengalami penambahan.

Pada biaya overhead juga terdapat selisih menguntungkan (*favorable*) dari beberapa elemen biaya overhead sebesar Rp 1.160.018.000,-. Berikut adalah rincian beberapa elemen biaya overhead yang menguntungkan :

- a. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya reparasi dan pemeliharaan mesin produksi sebesar Rp 26.441.000,- disebabkan karena beberapa mesin masih berfungsi dengan baik tanpa adanya perbaikan.
- b. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya listrik sebesar Rp 69.150.000,- disebabkan karena adanya pengurangan penggunaan listrik yaitu mematikan mesin produksi pada saat jam istirahat.
- c. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya bahan bakar/pelumas sebesar Rp 104.235.000,- disebabkan karena adanya penghematan pada penggunaan BBM.
- d. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya asuransi sebesar Rp 22.270.000,- disebabkan karena adanya pihak asuransi yang memberikan pengurangan biaya asuransi pada perusahaan.
- e. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya air sebesar Rp.49.410.00,- disebabkan karena menurunnya penggunaan air.
- f. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya penyusutan kendaraan sebesar Rp 46.150.000,- disebabkan karena beberapa kendaraan kondisi fisiknya masih baik dan masih bisa digunakan.
- g. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya penyusutan gedung sebesar Rp 56.320.000,- disebabkan karena kondisi gedung gedungnya masih kokoh.
- h. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya kesejahteraan karyawan sebesar Rp 289.010.000,- hal tersebut disebabkan karena pengurangan bonus pada karyawan.
- i. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya transportasi sebesar Rp 449.013.000,- disebabkan karena jarak angkut bahan baku jaraknya dekat dari pabrik.
- j. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya keamanan (*security*) sebesar Rp 13.046.000,- disebabkan karena adanya pengurangan jam kerja bagi pihak keamanan.
- k. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya telepon sebesar Rp 5.013.000,- hal ini disebabkan karena adanya pengurangan penggunaan telepon.
- l. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya perjalanan dinas sebesar Rp 27.360.000,- disebabkan karena adanya pengurangan peserta pada saat perjalanan dinas.
- m. Adanya selisih meruntungkan (*favorable*) pada biaya pengurusan izin kendaraan sebesar Rp 2.600.000,- disebabkan karena kendaraan yang dikeluarkan perusahaan tidak mencapai target.

Tabel. 3 Bahan Baku (Biji Besi) pada PT. Barawaja

Tahun	Unit (ton)	HSt	HS	KS (ton)
2017	1	Rp 2.660.000	Rp 2.565.000	14.470
2018	1	Rp 2.660.000	Rp 2.775.000	14.487

Sumber : PT. Barawaja Makassar

Tabel. 4 Biaya tenaga Kerja Langsung

Tahun 2017

Jenis Tenaga Kerja	Jam Kerja Langsung		Upah Kerja		Jumlah Kerja Langsung
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi	
Biaya Produksi	2.250	2.400	Rp 3.550	Rp 3.650	125

Sumber : PT. Barawaja Makassar

Tabel. 5 Biaya tenaga Kerja Langsung Tahun

2018

Jenis Tenaga Kerja	Jam Kerja Langsung		Upah Kerja		Jumlah Kerja Langsung
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi	
Biaya Produksi	2.400	2.520	Rp3.650	Rp3.850	131

Sumber : PT. Barawaja Makassar

Pengendalian Biaya Produksi Tahun 2017-2018

Untuk melakukan pengendalian biaya operasional maka menggunakan metode dua selisih.

a. Selisih Biaya Bahan Baku Tahun 2017

1. Selisih Harga Bahan Baku

$$\begin{aligned} \text{SHB} &= (\text{HSt} - \text{HS}) \times \text{KS} \\ &= (\text{Rp } 2.660.000 - \text{Rp } 2.565.000) \times 14.470 \\ &= \text{Rp } 1.374.650.000,- \text{ (favorable)} \end{aligned}$$

2. Selisih Kuantitas Bahan Baku

$$\begin{aligned} \text{SKwBB} &= (\text{KSt} \times \text{KS}) \times \text{HSt} \\ &= (13.470 - 14.470) \times \text{Rp } 2.660.000 \\ &= \text{Rp } 2.660.000.000,- \text{ (unfavorable)} \end{aligned}$$

b. Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung Tahun 2017

1. Selisih Tarif Upah

$$\begin{aligned} &= (\text{Tarif USt} - \text{Tarif US}) \text{ JKS} \\ &= (\text{Rp } 3.550 - \text{Rp } 3.650) \times 125 \times 2.400 \text{ jam} \\ &= \text{Rp } 30.000.000,- \text{ (unfavorable)} \end{aligned}$$

2. Selisih Efisiensi Upah

$$\begin{aligned} &= (\text{JKSt} - \text{JKS}) \text{ Tarif USt} \\ &= (2.250 - 2.400) \times 125 \times 3.550,- \\ &= \text{Rp } 66.562.500,- \text{ (unfavorable)} \end{aligned}$$

c. Selisih Biaya Overhead Tahun 2017

1. Selisih Terkendali

$$ST = BOPS - AFKST$$

$$ST = BOPS - [(BTA + (KST \times TV))]]$$

$$= BOPS - [KN \times TT + (KST \times TV)]$$

$$ST = BOPS - (KN \times TT) - (KST \times TV)$$

$$\begin{aligned} ST &= Rp\ 12.507.191.000 - (2.400 \times Rp\ 2.565.000) + (2.250 \times Rp.2.660.000) \\ &= Rp\ 12.507.191.000 - [(Rp.6.156.000.000) + (Rp.5.985.000.000)] \\ &= Rp\ 12.507.191.000 - Rp\ 12.141.000.000 \\ &= Rp\ 366.191.000 \text{ (} favorable \text{)} \end{aligned}$$

2. Selisih Volume

$$SV = AFKSt - (KSt \times T)$$

$$= [(KN \times TT) + (KSt \times TV)] - [(KSt \times TT) + (KSt \times TV)]$$

$$= (KN \times TT) - (KSt \times TT)$$

$$= (KN - KSt) TT$$

$$= (2.400 - 2.250) Rp\ 2.565.000$$

$$= Rp\ 384.750.000,- \text{ (} favorable \text{)}$$

d. Selisih Biaya Bahan Baku Tahun 2018

1. Selisih Harga Bahan Baku

$$SHBB = (HSt - HS) \times KS$$

$$= (Rp\ 2.660.000 - Rp\ 2.755.000) \times 14.487$$

$$= Rp\ 217.305.000,- \text{ (} unfavorable \text{)}$$

2. Selisih Kuantitas Bahan Baku:

$$SKwBB = (KSt \times KS) \times HSt$$

$$= (14.480 - 14.487) \times 2.660.000$$

$$= Rp\ 18.620.000,- \text{ (} unfavorable \text{)}$$

e. Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung Tahun 2018

1. Selisih Tarif Upah

$$(TSt - TS) JKS$$

$$= (Rp\ 3.650 - Rp\ 3.850) \times 131 \text{ orang} \times 2.520 \text{ jam}$$

$$= Rp\ 66.024.000,- \text{ (} unfavorable \text{)}$$

2. Selisih Efisiensi Upah

$$= (JKSt - JKS) \text{ Tarif USt}$$

$$= (2.400 - 2.520) \times 131 \text{ orang} \times Rp\ 3.650$$

$$= Rp\ 57.378.000,- \text{ (} unfavorable \text{)}$$

f. Selisih Overhead Tahun 2018

1. Selisih Terkendali

$$ST = BOPS - AFKST$$

$$ST = BOPS - [(BTA + (KST \times TV)) \\ = BOPS - [KN \times TT + (KST \times TV)]$$

$$ST = BOPS - (KN \times TT) - (KST \times TV)$$

$$ST = Rp 13.827.640.000 - (2.520 \times Rp 2.660.000) + (2.400 \times Rp 2.755.000) \\ = Rp 13.827.640.000 - (Rp 6.703.200.000.) + (Rp 6.612.000.000) \\ = Rp 13.827.640.000 - Rp 13.315.200.000 \\ = Rp 512.440.000.000 (favorable)$$

2. Selisih Volume

$$SV = AFKSt - (KSt \times T) \\ = [(KN \times TT) + (KSt \times TV)] - [(KSt \times TT) + (KSt \times TV)] \\ = (KN \times KSt) - TT \\ = (2.520 - 2.400) Rp 2.660.000 \\ = 120 (Rp 2.660.000) \\ = Rp 319.200.000,- (favorable)$$

Tabel 6. Rekapitulasi Selisih Biaya Produksi PT.Barawaja

Jenis Biaya	Tahun 2017	Tahun 2018
Biaya Bahan Baku	Rp (1.285.350.000)	Rp (235.925.000)
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp (96.562.500)	Rp (123.402.000)
Biaya Overhead	Rp 750.941.000	Rp 831.640.000
Jumlah	Rp (630.971.500)	Rp 472.313.000

Sumber PT.Barawaja Makassar

Berdasarkan hasil penelitian pada PT. Barawaja mengenai anggaran pabrik sebagai alat pengendalian belum dilaksanakan secara optimal. Hal ini dapat dilihat dari analisis biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead. Dari ketiga biaya tersebut masih ada selisih yang merugikan (*unfavorable*).

a. Selisih Bahan Baku Pada

Berdasarkan hasil penelitian pada tahun 2017 biaya bahan baku diperoleh selisih yang menguntungkan (*favorable*) pada selisih harga hal ini disebabkan karena biaya bahan baku yang sesungguhnya lebih murah dari harga standar. Sedangkan pada selisih kuantitas bahan baku diperoleh selisih yang merugikan (*unfavorable*) disebabkan karena bahan baku yang diolah lebih banyak dari kuantitas standar. Dan pada tahun 2018 selisih harga bahan baku merugikan (*unfavorable*) disebabkan harga bahan baku di pasaran melonjak. Sedangkan pada selisih kuantitas bahan baku juga merugikan (*unfavorable*) disebabkan karena jumlah bahan baku yang sesungguhnya lebih tinggi daripada jumlah standar yang ditentukan sebelumnya atau yang dianggarkan.

b. Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pada selisih biaya tenaga kerja langsung tahun 2017 berdasarkan penelitian diperoleh selisih merugikan (*unfavorable*) pada tarif upah tenaga kerja langsung hal ini disebabkan karena

adanya kenaikan gaji. Sedangkan pada selisih efisiensi upah diperoleh selisih yang merugikan (*unfavorable*) disebabkan karena adanya penambahan jam kerja karyawan dari jam kerja yang telah ditentukan. Dan pada tahun 2018 selisih biaya tenaga kerja langsung pada tarif upah merugikan (*unfavorable*) yang disebabkan adanya penambahan gaji karyawan, penambahan jumlah karyawan, dan adanya penambahan jam kerja karyawan. Sedangkan pada selisih efisiensi upah juga merugikan (*unfavorable*) disebabkan penambahan jam kerja karyawan dari jam kerja yang telah ditentukan.

c. Selisih Biaya Overhead

Pada selisih biaya overhead tahun 2017 dan 2018 berdasarkan hasil penelitian pada selisih terkendali diperoleh selisih yang menguntungkan (*favorable*) hal ini disebabkan karena biaya overhead pabrik sesungguhnya lebih kecil dari biaya overhead standar. Sedangkan pada selisih volume terdapat selisih yang menguntungkan (*favorable*) disebabkan karena kapasitas produksi yang direncanakan lebih besar dari jam standar.

Suatu perencanaan yang dituangkan dalam anggaran tahunan perlu adanya sistem pengendalian/pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran tersebut sehingga sasaran yang diinginkan tidak terlalu menyimpang dari pada apa yang telah ditetapkan semula. Sebagaimana yang dikemukakan (Nikitina et al., 2018) penganggaran adalah metode kuantitatif yang efektif menghubungkan perencanaan dan pengendalian. Sebagai alat pengendalian, maka penyusunan anggaran PT. Barawaja adalah menyangkut tentang penentuan kegiatan yang paling *profitable* yang akan dilakukan dengan memperhitungkan sumber-sumber yang kemudian merupakan pedoman kerja setiap bagian/seksi yang ada dalam perusahaan. Dalam melakukan perbandingan antara anggaran dan realisasi biaya operasional. Perlunya menerapkan sikap hati-hati dalam menafsirkan perubahan biaya logistik (Engblom, Solakivi, Töyli, & Ojala, 2012). PT. Barawaja mengupayakan agar proses perbandingan tersebut dilakukan secara benar dan tepat agar dapat digunakan sebagai alat pengendalian biaya operasional. Pengendalian dijabarkan dalam bentuk rencana yang meliputi *time schedule* pelaksanaan biaya operasional sesuai yang diharapkan, maka pengendalian biaya dilakukan berdasarkan dari data bagian teknik yang meliputi laporan dari bagian pengawas lapangan yang memonitoring tentang kemajuan dan hambatan-hambatan dalam pelaksanaan rencana kerja anggaran, pengawas yang bertugas melakukan monitoring ialah auditor (pemeriksa).

Pelaksanaan monitoring dilakukan dengan menggunakan laporan anggaran secara periodik, kemudian terhadap keperluan tersebut diadakan analisa, apakah ada penyimpangan atau tidak. Pelaksanaan anggaran biaya operasional pertama dilakukan oleh masing-masing unit kerja dan panitia anggaran/komite anggaran sebagai pengelola anggaran secara keseluruhan. Tujuan dilakukan monitoring adalah agar secara dini dapat diketahui penyimpangan yang terjadi dan sebab-sebab terjadinya penyimpangan tersebut.

KESIMPULAN

Anggaran dan realisasi pada biaya operasional perusahaan pada tahun 2017 masih terdapat selisih yang merugikan secara umum. Anggaran tahun 2018 pada anggaran dan realisasi biaya operasional masih terdapat selisih merugikan pada biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Pengendalian biaya operasional belum sepenuhnya dilakukan secara optimal. Keterbatasan penelitian ini hanya meneliti biaya operasional dan sampel penelitian yang terbatas, hanya berupa fungsi anggaran sebagai pengendalian dan waktu penelitian yang tergolong masih terbatas, sehingga belum dapat mengeksplorasi keseluruhan komponen biaya. Saran untuk penelitian selanjutnya menelusuri komponen biaya variabel, biaya kegagalan produk sangat direkomendasikan. Penelitian ini berimplikasi rana teoritik yaitu menambah khazanah referensi keilmuan khususnya di bidang akuntansi manajemen, serta secara praktis menjadi informasi kepada pihak manajemen dalam mengelola biaya operasional berbasis anggaran.

REFERENSI

Engblom, J., Solakivi, T., Töyli, J., & Ojala, L. (2012). Multiple-method analysis of logistics costs.

International Journal of Production Economics.
<https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2012.01.007>

- Frow, N., Marginson, D., & Ogden, S. (2010). "Continuous" budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. *Accounting, Organizations and Society.* <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.003>
- Garrison, R., Noreen, W., & Brewer, P. (2013). *Management Accounting* (14th ed.). Salemba Empat.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2018). *Cornerstones of Cost Management. Cengage Learning.*
- Hofstede, G. H. (2012). The game of budget control. In *The Game of Budget Control.* <https://doi.org/10.4324/9780203714874>
- Horngrén, C. T., Foster, G., Datar, S. M., Rajan, M., Ittner, C., & Baldwin, A. A. (2010). Cost Accounting: A Managerial Emphasis. *Issues in Accounting Education.* <https://doi.org/10.2308/iace.2010.25.4.789>
- Mulyadi. (2007). Sistem Perancangan dan Pengendalian Manajemen. In 3. <https://doi.org/10.1074/jbc.M111.231316>
- Nikitina, O. A., Litovskaya, Y. V., & Ponomareva, O. S. (2018). Development of the cost management mechanism for metal products manufacturing based on budgeting method. *Academy of Strategic Management Journal.*
- Rais, M. R., & Setiawan, H. (2018). ANALISIS ANGGARAN BIAYA OPERASIONAL SEBAGAI ALAT BANTU MANAJEMEN DALAM MENGUKUR EFISIENSI BIAYA OPERASIONAL (Studi kasus pada PT. Suryaraya Rubberindo Industries). *STIE, Indonesia, Bogor.*
- Runtu, T., & Salmon, D. (2016). PENERAPAN BIAYA STANDAR SEBAGAI ALAT PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI PADA PT. CONBLOC INDONESIA SURYA CABANG SULAWESI UTARA. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi.* <https://doi.org/10.35794/emba.v4i1.11817>
- Siyanbola, T. T. (2013). The Impact Of Budgeting And Budgetary Control On The Performance Of Manufacturing Company In Nigeria. *Journal of Business Management & Social Sciences Research.*
- Sola, T., & State, O. (2014). Budgetary Control: A Tool for Cost Control in Manufacturing Companies in Nigeria. *European Journal of Economics.*
- Thompson, J. D., Averill, R. F., & Fetter, R. B. (1979). Planning, budgeting, and controlling--one look at the future: case-mix cost accounting. *Health Services Research.*
- Wayne G Bremser; Reginald L Jones. (1990). The Role of Budgeting in Management Planning and Control. *How to Plan and Manage Your Company Budget.*
- Wiratno, A., Ningsih, W., & Putri, N. K. (2017). PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN KOMITMEN ORGANISASI, MOTIVASI DAN STRUKTUR DESENTRALISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI. *Jurnal Akuntansi.* <https://doi.org/10.24912/ja.v20i1.81>