

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang serupa dengan penelitian ini dilakukan oleh Fandy Tendean dari Universitas Sam Ratulangi, Manado. Penelitian yang berjudul “Evaluasi Pelaksanaan Fungsi Anggaran sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi” (2013) dalam Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi (EMBA) Vol.1 No.3 Juni 2013, Hal.474-483, menggunakan metode penelitian deskriptif.

Hasil penelitian ini menilai bahwa PT. Bangun Wenang Beverages Company dinilai dapat mengendalikan biaya pemakaian bahan bakunya, terbukti sepanjang tahun 2011 mengalami keuntungan dari pemakaian bahan baku. Untuk penggunaan tenaga kerja langsung selama tahun 2011, anggaran melebihi realisasi, yang berarti menguntungkan (*favorable*). Dan untuk biaya overhead pabrik selama tahun 2011 anggaran melebihi realisasi, yang berarti juga menguntungkan. Berdasarkan analisis selisih biaya produksi menunjukkan bahwa untuk pemakaian bahan baku, terjadi selisih harga yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) pada bulan September, Oktober dan Desember, sedangkan untuk bulan lainnya selisih menguntungkan. Disamping itu, pemakaian tenaga kerja langsung terdapat

selisih tarif upah yang tidak menguntungkan terjadi pada bulan Januari dan Oktober, sedangkan untuk bulan lainnya terjadi selisih yang menguntungkan.

Saran yang diperoleh yaitu manajemen harus terus memperhatikan penyimpangan yang terjadi agar dapat segera diatasi, terutama pada selisih inefisien terhadap penggunaan waktu kerja dalam mengolah bahan baku. Penelitian ini memiliki perbedaan yang terletak pada komponen biaya produksi yang dihitung selisihnya antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Penelitian terdahulu selanjutnya dilakukan oleh David Hasibuan dari STIE Kesatuan pada Jurnal Ilmiah Kesatuan No.2 Vol.12, Oktober 2010. Penelitian yang berjudul “Peranan Anggaran Biaya Produksi sebagai Alat Pengendalian dalam Kaitannya dengan Realisasi Biaya Produksi pada PT. Sigma Utama” (2010) ini menggunakan metode penelitian deskriptif.

Hasil penelitian ini menilai bahwa berdasarkan analisis, selisih perhitungan harga pokok estimasi menurut perusahaan dengan perhitungan harga pokok sesungguhnya lebih kecil, sehingga anggaran untuk bahan baku dinilai tidak menguntungkan atau inefisien. Maka dari itu perusahaan dapat melakukan analisa pasar dalam mempertimbangkan harga bahan baku dan fluktuasinya.

Saran yang diberikan yaitu perlu adanya pencatatan terhadap pembebanan biaya atau beban produksi yang sulit diperkirakan agar pengendalian biaya lebih optimal, dan perusahaan diharapkan mengidentifikasi beban tenaga kerja langsung dan beban overhead secara lebih cermat. Perbedaan jurnal ini dengan penelitian yaitu terletak pada penggunaan perhitungan harga pokok produksi yang mengakumulasikan semua faktor produksi, juga memperhitungkan biaya lain seperti biaya penjualan, biaya umum dan administrasi.

Kemudian, penelitian terdahulu berikutnya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Euis Rosidah dan Cepi Krisnandi dari Universitas

Siliwangi, Tasikmalaya. Penelitian dengan judul “Peranan Anggaran Biaya Produksi dalam Menunjang Efektifitas Pengendalian Biaya Produksi” dalam Jurnal Akuntansi Fe Unsil, Vol.3, No.1, 2008 ini menggunakan metode penelitian analisis deskriptif.

Hasil penelitian ini menilai bahwa Anggaran biaya produksi PT. Bineatama menunjukkan bahwa diperoleh tingkat efektifitas pengendalian biaya produksi tidak melebihi standar efektifitas yang telah ditentukan oleh perusahaan, yaitu 10%, sehingga menyatakan bahwa anggaran biaya produksi berperan terhadap efektifitas pengendalian biaya produksi. Sebab proses penyusunannya melibatkan berbagai pihak yang terkait dan mempertimbangkan banyak faktor pendukung seperti realisasi biaya tahun sebelumnya, produksi yang akan dilaksanakan, perkiraan fluktuasi biaya, pengumpulan data setiap unit kerja dan memperhatikan kondisi terakhir berkaitan dengan financial maupun nonfinansial serta inflasi. Selain itu pengendalian biaya dikatakan telah memadai karena disamping telah mencapai targetstandar penilaian efektifitas yang telah ditetapkan, pengendalian telah memiliki unsur-unsur seperti penetapan standar pengukuran, perbandingan selisih dan pencarian penyebab penyimpangan oleh pihak manajemen.

Saran yang disampaikan oleh peneliti yaitu agar penyusunan anggaran menjadi lebih baik, perusahaan perlu menentukan kebijakan yang lebih besar terhadap target produksi yang akan dianggarkan dengan mempertimbangkan kapasitas produksi dan anggaran perusahaan itu sendiri, untuk menghadapi fluktuasi harga bahan baku yang terjadi tiap tahunnya. Perbedaan yang terdapat dari jurnal penelitian ini yaitu selain komponen biaya produksi antara lain bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik yang dihitung, penelitian juga hanya membandingkan selisih anggaran dengan realisasi per-tahunnya, tanpa membandingkannya dengan kenaikan penjualan yang terjadi.

Penelitian selanjutnya yaitu skripsi yang ditulis oleh M. Zulkifli Yusuf dari Universitas Hasanuddin, dengan judul “Penerapan Anggaran

Fleksibel sebagai Alat Bantu Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Semen Tonasa Pangkep” (2012). Penelitian ini menggunakan metode analisis komparatif yang membandingkan antara anggaran statis dengan anggaran fleksibel dalam perusahaan.

Hasil penelitian yang diperoleh dari skripsi ini yaitu berdasarkan hasil analisis terhadap susunan anggaran biaya produksi pada PT. Semen Tonasa di Kabupaten Pangkep dengan menggunakan anggaran statisnya didasari pada tingkat aktifitas 3.826.600 ton, tetapi yang terjadi (realisasi) sebesar 3.527.246 ton. Hal ini tidak menguntungkan karena realisasi tidak sesuai target, yang disebabkan adanya keterlambatan teknis, kerusakan mesin, pembatasan suplai bahan baku sehingga mempengaruhi total biaya produksi. Sedangkan dari hasil analisis varians biaya produksi untuk anggaran biaya bahan baku langsung terjadi selisih menguntungkan (*favorable*) sebesar Rp. 9.948.963.807,42, sedangkan varians biaya tenaga kerja langsung terjadi selisih merugikan (*unfavorable*) sebesar Rp. 226.287.500, begitu pula selisih unfavorable pada biaya overhead pabrik sebesar Rp. 18.741.716. Oleh karena itu, perusahaan perlu memperbaiki pelaksanaan penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dalam mengendalikan biaya produksi semen.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka ditarik kesimpulan bahwa baik anggaran statis maupun anggaran fleksibel, keduanya sama-sama dapat dijadikan sebagai alat bantu pengendalian biaya produksi, akan tetapi anggaran fleksibel lebih efektif karena anggaran ini dibuat berdasarkan beberapa tingkat aktifitas. Perbedaannya dengan penelitian ini adalah penggunaan metode penelitian yaitu metode komparatif antara anggaran statis dengan fleksibel, selain itu skripsi tersebut menghitung komponen seluruh biaya produksi, serta perbedaan terlihat dari penggunaan standar biaya yang dibandingkan dengan realisasi biaya produksi.

Saran yang dapat disampaikan penulis, sebaiknya PT. Semen Tonasa Pangkep menerapkan anggaran fleksibel sebagai alat bantu

pengendalian produksi agar lebih efektif mengikuti perubahan tingkat produksi.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh dua orang pembicara Akuntansi dari Nigeria dan Ibadan, yakni Trimisiu Tunji Siyanbola dan Gbolagade Mojeed Raji, dengan judul “The Impact of Cost Control on Manufacturing Industries’ Profitability” atau “Dampak Pengendalian Biaya pada Profitabilitas Industri Manufaktur” (2013). Dalam jurnal berjudul *International Journal of Management and Social Sciences Research (IJMSSR)* Volume 2, No.4, April 2013. Penelitian ini menggunakan metode korelasi antara pengendalian biaya dengan profitabilitas, dimana pengumpulan data dilakukan dengan wawancara langsung, observasi lapangan dan penggunaan kuesioner.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pengendalian biaya pada industry manufaktur dinegeri ini memiliki dampak yang positif pada profitabilitas bisnis dan unsur biaya, seperti bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead, dan juga perilaku pekerja dapat dikontrol dengan langkah-langkah strategis seperti melalui penerapan akuntansi pertanggungjawaban, pengumpulan data dan pelaporan data. Tidak adanya control perilaku, baik melalui motivasi, insentif dan lainnya, dalam jangka pendek akan mengubah efek dari pengendalian biaya pada pertumbuhan laba, tetapi jika dengan semua kondisi dan tindakan manajemen dapat fokus pada pekerja, mencerahkan dan memotivasi pada tujuan sebenarnya dari pengendalian biaya, maka profitabilitas yang lebih besar dapat terjamin.

Perbedaan antara jurnal dengan penelitian ini yaitu perhitungan komponen biaya yaitu bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead, serta penggunaan variabel profitabilitas untuk mengukur keuntungan yang diperoleh industry manufaktur dari pelaksanaan pengendalian biaya tersebut.

Saran yang dapat disampaikan oleh peneliti melalui jurnal ini, yakni dimana langkah-langkah penting berikut perlu diambil oleh pihak-pihak berkepentingan untuk merencanakan biaya untuk melakukan produksi yang dapat merangsang pertumbuhan dan stabilitas ekonomi disektor produksi, antara lain :

- Pengendalian biaya yang efektif, termasuk penerapan akuntansi pertanggungjawaban yang baik perlu dilakukan.
- Pengendalian biaya harus dilakukan oleh semua department, terutama department produksi, untuk memastikan setiap unit barang yang diproduksi dapat dipertanggung jawabkan dengan sebagaimana mestinya.
- Anggaran harus direvisi atau setidaknya fleksibel.
- Penggunaan biaya harus dipertanggungjawabkan oleh semua pihak kepada setiap atasannya untuk dijadikan pelaporan biaya dari setiap department.
- Perlu kecermatan dalam pengumpulan data yang tepat, analisis dan administrasi disemua tingkat bisnis.
- Harus ada pengendalian biaya strategis sehingga meminimalisir kemungkinan dampak negative dari biaya variabel strategis lainnya.
- Memastikan kepatuhan dari pekerja untuk melaksanakan upaya pengendalian ini.

Jurnal selanjutnya yang serupa dengan penelitian ini yaitu “The Efficacy of Budgeting as a Control Measure in Developing Economies : A Study From Nigeria” atau “Efikasi Penganggaran sebagai Alat Ukur Pengendalian dalam Pengembangan Ekonomi : Sebuah Studi dari Nigeria” (2012), oleh Segun Abogun dan Temitope Olamide Fagbemi dari Nigeria, dalam jurnal berjudul Asian Social Science Vol. 8, No. 1, Januari 2012. Penelitian ini menggunakan metode korelasi, dengan pengumpulan data

yang dilakukan melalui instrumen kuesioner berisi pendapat responden, untuk mengukur sejauh mana anggaran berpengaruh terhadap kinerja aktual.

Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa tidak terdapat bukti yang kuat mengenai anggaran sebagai alat yang efektif untuk pengendalian dalam pengembangan ekonomi di Nigeria, seperti halnya bukti kuat dari negara-negara maju mengenai hal tersebut. Ini dapat disebabkan oleh akibat faktor-faktor seperti inkonsistensi pemerintah, inflasi, basis data yang buruk, fasilitas infrastruktur, dan korupsi. Perbedaan yang terdapat dari penelitian ini yaitu penggunaan metode penelitian yang bersifat korelasi.

Saran yang diperoleh dari penelitian diatas, bahwa dianjurkan sebuah anggaran harus ditinjau secara berkala untuk mencerminkan berbagai perubahan dan lingkungan bisnis yang sangat kompetitif. Hal ini juga merekomendasikan bahwa upaya-upaya harus disalurkan oleh pemerintah untuk menghapus masalah-masalah yang menghambat efektifitas penganggaran sehingga perusahaan dapat berkembang serta meningkatkan kinerja pekerjanya.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Bahan Baku

Secara umum, bahan baku didefinisikan sebagai bahan yang digunakan dalam membuat produk dimana bahan tersebut secara menyeluruh tampak pada produk jadinya (atau merupakan bagian terbesar dari bentuk barang).

Menurut definisi Garrison, Noreen dan Brewer (2006:51), bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari produk jadi, dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut.

Menurut Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2003:213) mengelompokkan bahan baku menjadi :

- a. Bahan baku langsung, yaitu semua bahan baku yang merupakan “bagian” barang jadi yang dihasilkan. Biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku langsung ini mempunyai hubungan yang erat dan sebanding dengan jumlah barang jadi yang dihasilkan. Sehingga bahan baku langsung merupakan biaya variabel bagi perusahaan.
- b. Bahan baku tidak langsung, yaitu bahan baku yang ikut berperan dalam proses produksi, tetapi tidak secara langsung “tampak” pada barang yang dihasilkan.

Dari pengertian yang dikemukakan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa bahan baku atau bahan baku langsung adalah semua bahan yang membentuk suatu kesatuan yang tidak terpisahkan dari produk. Bahan baku ini jelas terlihat pada hampir sebagian besar dari produk, sehingga disebut bahan baku langsung.

2.2.2 Pengertian Anggaran Bahan Baku

2.2.2.1 Pengertian Anggaran

Supriyono (2009:343) mendefinisikan anggaran sebagai suatu rencana kerja yang sistematis dan rencana tersebut merupakan perkiraan-perkiraan yang mencakup seluruh kegiatan dari setiap bagian yang ada dalam perusahaan dengan menetapkan kuantitas yang akan diperoleh serta dapat dinilai untuk waktu yang akan datang.

Anggaran juga didefinisikan oleh Hansen dan Mowen (2009:423) sebagai suatu rencana keuangan untuk masa depan; Atau rencana tersebut yang mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya.

Berdasarkan pengertian anggaran tersebut, lebih diperjelas oleh pernyataan Anthony, Dearden M. Bodford (2000:499), yang menyatakan bahwa : *”A budget is both a planning tool and control tool”*. Dimana

berarti bahwa : agar perencanaan dan pengendalian dapat berjalan lancar, diperlukan suatu cara dan teknik serta prosedur pelaksanaan yang baik sehingga dapat menyajikan informasi yang sesuai dan bermanfaat bagi pimpinan perusahaan. Salah satu alat penting yang dipergunakan untuk mencapai tujuan tersebut adalah anggaran (budget).

2.2.2.2 Pengertian Anggaran Bahan Baku

Dari pengertian anggaran dan bahan baku diatas, maka dapat disimpulkan anggaran bahan baku menurut Aliminsyah (2003:242) adalah anggaran yang merencanakan secara lebih terinci jumlah unit bahan mentah yang diperlukan untuk penyelenggaraan proses produksi secara periode yang akan datang, sebagai dasar penyusunan anggaran biaya produksi.

Sedangkan menurut Carter & Usry (2002:15) anggaran bahan baku didefinisikan sebagai anggaran yang menjelaskan spesifikasi kuantitas dan harga bahan baku yang diperlukan untuk produksi. Anggaran ini mengarah kepada penentuan kuantitas bahan baku yang dibutuhkan, mengotorisasi department pembelian untuk menjadwalkan pembelian yang dapat menjamin pengiriman dan ketersediaan bahan saat dibutuhkan, dan menetapkan sebuah sarana yang termasuk harta dapat disertakan dalam dana anggaran yang dibutuhkan untuk membayar pemasok, serta untuk semua pembayaran tunai.

Selain itu, anggaran bahan baku juga didefinisikan oleh Munandar (2000:134) sebagai anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang biaya bahan baku untuk produksi selama periode yang akan datang, yang didalamnya meliputi rencana tentang jenis (kualitas) bahan baku yang diolah, jumlah (kuantitas) bahan baku yang diolah, dan waktu (kapan) bahan baku tersebut dapat diolah dalam proses produksi.

Pada perusahaan manufaktur, terdapat 3 komponen utama yang dibutuhkan dalam pembuatan produk, yaitu bahan baku, tenaga kerja

langsung dan overhead pabrik. Anggaran untuk bahan baku merupakan biaya yang paling besar persentasenya dibandingkan dengan biaya produksi lainnya. Dalam anggaran bahan baku, hanya terdapat perencanaan kebutuhan penggunaan bahan baku langsung. Sedangkan bahan baku tidak langsung akan direncanakan dalam anggaran biaya overhead pabrik.

Berkaitan dengan peranan anggaran bahan baku, konsep peranan itu sendiri menurut Soerjono Soekanto (2000:268) adalah sebagai berikut :

1. Aspek dinamis dan kedudukan.
2. Perangkat hak-hak dari kewajiban.
3. Perilaku aktual dan memegang kedudukan.
4. Bagian dari aktifitas yang dimainkan oleh seseorang.

Dari pernyataan diatas, dapat diartikan bahwa peranan merupakan aktifitas dinamis yang diharapkan timbul akibat dari suatu kedudukan atau status yang melekat padanya. Dalam penulisan skripsi ini, kata peranan dihubungkan dengan konteks anggaran bahan baku, yang artinya anggaran yang digunakan dan dimanfaatkan dalam perencanaan dan pengendalian biaya bahan baku langsung sebagai unsur biaya produksi untuk meningkatkan efisiensi bahan baku.

2.2.2.3 Tujuan Penyusunan Anggaran Bahan Baku

Tujuan penyusunan anggaran bahan baku seperti diungkapkan oleh Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2003:214) adalah sebagai berikut:

- Memperkirakan jumlah kebutuhan bahan baku langsung.
- Memperkirakan jumlah pembelian bahan baku langsung yang diperlukan.
- Sebagai dasar perkiraan kebutuhan dana yang diperlukan untuk melaksanakan pembelian bahan baku langsung.

- Sebagai dasar penentuan harga pokok produksi, yakni komponen harga pokok pabrik karena penggunaan bahan baku langsung untuk produksi.
- Sebagai dasar melaksanakan fungsi pengendalian biaya bahan baku langsung.

Dari kelima penjelasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran bahan baku memiliki tujuan sebagai alat perencanaan sekaligus pengendalian pemakaian bahan baku langsung.

2.2.3 Pengertian Pengendalian

Menurut Garrison (2003:97), pengendalian adalah proses penentuan, apa yang dicapai yaitu standar, apa yang sedang dilakukan yaitu pelaksanaan, menilai pelaksanaan yaitu perbaikan, sehingga pelaksanaan sesuai dengan rencana yaitu selaras dengan standar.

Berikutnya definisi pengendalian menurut Firdaus Ahmad Dunia Wasilah (2009:5) yaitu suatu usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan dengan melakukan perbandingan secara terus-menerus antara pelaksanaan dengan rencana. Melalui proses membandingkan hasil yang sesungguhnya dengan program atau anggaran yang disusun, maka manajemen dapat melakukan penilaian atas efisiensi usaha dan kemampuan memperoleh laba dari berbagai produk. Disamping itu para manajer dapat melakukan koreksi jika terdapat penyimpangan-penyimpangan yang timbul dari hasil perbandingan tersebut.

2.2.3.1 Proses Pengendalian

Menurut James D. Wilson dan John B. Campbell terjemahan Tjintjin Felix Tjendra (1997:83) mengemukakan proses pengendalian meliputi 4 langkah dasar, yaitu :

- Menetapkan standar pengukuran (anggaran).

Sebelum perusahaan melakukan operasional, terlebih dahulu ditetapkanlah anggaran biaya sebagai pedoman pengendalian biaya agar lebih baik.

- Membandingkan realisasi dengan standar (anggaran).

Dalam pelaksanaannya, anggaran biaya harus diawasi dan dibuat laporannya kepada manajemen yang lebih tinggi, dengan tujuan untuk mengetahui apakah target biaya yang telah ditetapkan, telah berjalan dengan baik. Maka dalam penelitian ini, pengendalian biaya dilakukan dengan membandingkan realisasi dan anggaran biaya yang telah ditetapkan.

- Mencari sebab-sebab terjadinya penyimpangan (analisis varians).

Setelah dilakukan perbandingan, maka dapat diketahui adanya varians. Selisih dapat berupa positif atau negatif yang dianalisis dengan cara : (a) membandingkan realisasi periode berjalan dengan realisasi periode sebelumnya, dan realisasi periode sebelumnya dianggap sebagai dasar; (b) membandingkan realisasi dengan anggaran, dimana anggaran dianggap sebagai dasar.

- Mengambil tindakan koreksi (perbaikan).

Tindakan yang mengakibatkan timbulnya selisih kemudian ditindaklanjuti untuk mencapai efisiensi biaya yang habis terpakai untuk memproduksi.

2.2.3.2 Pengendalian Biaya Bahan Baku

Menurut Supriyono (2009:408), perilaku biaya adalah bagaimana biaya akan bereaksi atau berubah dengan adanya perubahan tingkat bisnis. Bila aktifitas bisnis meningkat atau surut, biaya tertentu mungkin akan ikut naik atau turun atau mungkin juga tetap. Pemahaman tentang perilaku biaya adalah kunci beberapa pembuatan keputusan organisasi. Manajer yang mengetahui perilaku biaya akan mampu memprediksi dengan baik apakah yang akan terjadi pada biaya dalam berbagai kondisi.

Menurut Prawiranegoro dan Purwanti (2009:34), makin banyak aktifitas yang dilakukan, makin besar biaya yang dikeluarkan. Aktifitas harus efektif dan efisien, agar biaya juga efisien. *Efektif* artinya sasaran kerja dapat tercapai, dan *efisien* artinya pengorbanan input harus serendah mungkin atau sekompetitif mungkin, ini merupakan praktek aktifitas.

Lebih lanjut lagi, menurut Prawiranegoro dan Purwanti (2009:35) untuk melakukan aktifitas diperlukan pengorbanan input (sumber daya). Pengorbanan input berhubungan dengan kapasitas aktifitas untuk menghasilkan output. Oleh sebab itu, sebelum melakukan aktifitas, input harus tersedia berdasarkan kapasitas aktifitas, ini disebut persediaan input. Input yang aktual digunakan untuk aktifitas disebut penggunaan input (*resource used*).

Dari pengertian tersebut, maka pengorbanan input yang dilakukan memerlukan adanya pengendalian biaya oleh perusahaan. Pengendalian biaya itu sendiri menurut Henry Simamora (2002:329) adalah perbandingan kerja aktual dengan kinerja standar biaya, penganalisaan selisih-selisih yang timbul guna mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat dikendalikan dan pengambilan tindakan untuk dapat membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian pada masa yang akan datang. Dimana dalam penelitian ini difokuskan terhadap cara yang dilakukan perusahaan dalam mengendalikan biaya pemakaian bahan baku langsung.

Selain itu, pengendalian bahan baku didefinisikan oleh Wilson & Colford (2000:363) sebagai ketersediaan bahan baku yang diperlukan memenuhi dalam segi kuantitas dan kualitas material tersebut, pada waktu dan tempat saat dibutuhkan tersedia dalam jumlah yang mencukupi, dan bahan baku tersebut harus dimanfaatkan semaksimal mungkin sesuai dengan yang direncanakan.

Pengendalian tentu memiliki tujuan, yakni mencapai *efisiensi* produksi diatas. Maka *efisiensi* diartikan sebagai ukuran proses yang menghubungkan antara input dengan output dalam operasional perusahaan. Menurut Robert N. Anthony Vijay Govindarajan (2005:174-

175), pengukuran efisiensi dilakukan dengan cara membandingkan biaya aktual dengan standar dimana biaya-biaya tersebut harus dinyatakan dalam output yang diukur.

Menurut Usry dan Hammer (1996:13), tanggung jawab atas pengendalian biaya harus diserahkan kepada personel yang juga bertanggung jawab atas penganggaran untuk biaya yang dikendalikannya, dan prestasi kerja harus diukur dengan membandingkan biaya sebenarnya/biaya aktual, dengan biaya yang dianggarkan. Tanggung jawab atas pendapatan penjualan dan laba juga harus diserahkan kepada manajer tertentu. Sistem yang dirancang untuk mencapai sasaran tersebut disebut *sistem akuntansi pertanggungjawaban*.

2.2.3.3 Tujuan Pengendalian Biaya Bahan Baku

Dalam proses produksi suatu perusahaan, makin banyak kegiatan atau jenis pekerjaan yang dilakukan. Menyebabkan semakin berat dan rumitnya masalah yang dihadapi, terutama karena pelaksanaan kegiatan produksi dituntut untuk dilaksanakan secara lebih efektif dan efisien. Untuk mencapai hal tersebut, sangat diperlukan dalam pengendalian biaya produksi, khususnya biaya bahan baku langsung. Pengendalian manajemen erat kaitannya dengan pengendalian biaya sebab yang mengendalikan biaya adalah manajemen perusahaan.

Samryn (2012:255) menyatakan bahwa fungsi manajerial pengendalian adalah mengatur dan mengoreksi prestasi kerja dan rencana yang didesain untuk mencapainya, sedang dilaksanakan. Maka, pengendalian manajemen adalah proses yang memastikan bahwa aktifitas aktual sesuai dengan aktifitas yang direncanakan.

Dalam kaitannya dengan anggaran, pengendalian biaya dilakukan untuk melihat/menganalisa jika terjadi tindak penyimpangan atau ketidakseimbangan proses produksi sehingga mengakibatkan selisih atau varians biaya aktual terhadap biaya yang telah dianggarkan.

Hal yang penting dalam pengendalian adalah tindakan pengarahan aktifitas perusahaan menuju sasaran yang sudah diterapkan pada saat perencanaan. Menurut Wilson & Campbell (2001:321) yang dialihbahasakan oleh Tjintjin Fenix Tjendera, mengemukakan tujuan dari pengendalian biaya bahan baku antara lain :

- Untuk mengarahkan pemakaian biaya, apakah pelaksanaan biaya dalam kegiatan yang sedang dijalankan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan.
- Untuk mengetahui apakah pelaksanaan biaya kegiatan produksi berjalan efektif.
- Untuk menetapkan efisiensi biaya bahan baku.
- Untuk menghasilkan produk yang berkualitas.

2.2.4 Pengertian Analisis Varians

Garrison (2007:32) menyatakan varians adalah selisih antara biaya standar dan biaya aktual. Varians dianggap baik jika biaya aktualnya lebih kecil daripada biaya standar dan sebaliknya. Jumlah varians untuk suatu periode biasanya terdiri atas varians yang baik (*favorable*) dan varians yang tidak baik (*unfavorable*).

Menurut Hansen dan Mowen (2009:499) analisis varians terbagi atas varians bahan baku langsung, varians tenaga kerja langsung dan varians biaya overhead pabrik.

- a. Varians bahan baku langsung
Aspek yang menyebabkan varians bahan baku yaitu varians harga bahan baku dan varians kuantitas bahan baku.
- b. Varians tenaga kerja langsung
Aspek yang menyebabkan varians tenaga kerja yaitu varians tarif tenaga kerja dan varians efisiensi tenaga kerja.
- c. Varians biaya overhead pabrik

Varians overhead total yaitu perbedaan antara overhead yang dibebankan dan yang aktual, juga dibagi menjadi beberapa variasi komponen.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2009:274), varians bahan baku adalah selisih bahan baku aktual dengan bahan baku berdasarkan standar yang diperkirakan. Dalam varians bahan baku dapat dianalisis menjadi :

a. Varians harga bahan baku (biaya)

Adalah selisih harga bahan baku aktual dengan harga bahan baku berdasarkan standar yang diperkirakan. Perusahaan biasanya menghitung varians harga bahan baku pada saat berbeda dengan pencatatan harga beli bahan baku atau harga pemakaian bahan baku. Kemungkinan penyebab varians bahan baku tidak menguntungkan adalah :

- Fluktuasi harga pasar bahan baku yang cukup tajam.
- Jauhnya pemasok, sehingga tingginya biaya angkut yang dibebankan ke perusahaan.
- Gagalnya memanfaatkan potongan tunai yang diberikan pemasok.

Yang bertanggung jawab terjadinya varians pembelian harga adalah departemen pembelian. Namun personal supervise dan perancangan produk yang mengusulkan spesifikasi jenis dan merek bahan tertentu juga dapat diminta pertanggungjawabannya.

b. Varians penggunaan bahan baku (kuantitas)

Adalah selisih antar kuantitas aktual yang digunakan untuk produksi dengan pemakaian bahan berdasarkan standar yang telah ditetapkan, menggunakan harga beli bahan baku standar. Untuk kebutuhan pengendalian, jika terjadi varians harus segera disolusi secepat mungkin walaupun ada kemungkinan tidak dapat dihitung sampai pekerjaan selesai, karena varians sangat besar pengaruhnya pada biaya operasi.

Kemungkinan terjadinya varians tidak menguntungkan :

- Kehilangan bahan baku saat penanganan tahap awal proses.
- Pemborosan selama pemrosesan.
- Terjadi kerusakan bahan dan sisa bahan berlebihan.
- Perubahan spesifikasi produk yang belum disesuaikan dengan standar.
- Penggantian bahan baku dari standar yang ditetapkan.
- Selisih hasil dari bahan baku yang mengakibatkan kuantitas yang dipakai lebih besar atau lebih kecil dibanding standar.
- Kurangnya peralatan atau mesin.
- Kegagalan dalam mengatur mesin atau peralatan dalam kondisi yang baik.

2.2.4.1 Manfaat Analisis Varians (Selisih)

Analisis varians digunakan untuk evaluasi kinerja. Ada dua hal yang menjadi penilaian menurut Horngren (2008), yaitu :

1. Efektifitas, yaitu tingkat pencapaian tujuan atau sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.
2. Efisiensi, yaitu jumlah relatif masukan yang digunakan untuk mencapai tingkat keluaran tertentu. Makin sedikit masukan yang digunakan untuk mencapai tingkat keluaran tertentu atau semakin banyak keluaran untuk tingkat masukan tertentu maka semakin tinggi efisiensinya.

Manfaat dari adanya selisih harga adalah :

- Selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian karena bagian tersebut telah membeli bahan baku dengan harga lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan standar. Oleh karena itu selisih harga bahan baku dapat dipakai nilai investasi bagian pembelian.
- Perhitungan selisih harga bahan baku dapat bermanfaat untuk harga bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

Manfaat adanya selisih kuantitas bahan baku adalah :

- Menilai kualitas kinerja departemen produksi atau pabrik.
- Untuk mengukur pengaruh akibat efisiensi pemakaian bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

2.2.4.2 Penyebab Terjadinya Selisih (Varians)

Menurut Supriyono (2001:104-106), dikemukakan beberapa penyebab terjadinya selisih harga bahan baku, antara lain :

1. Fluktuasi harga pasar bahan baku.
2. Kontrak dan jangka waktu pembelian bahan baku.
3. Pembelian dari lokasi supplier yang menguntungkan atau tidak.
4. Kegagalan dalam memanfaatkan potongan pembelian.
5. Tambahan pembayaran karena adanya pembelian khusus.
6. Pembelian dalam jumlah ekonomis atau tidak.
7. Faktor-faktor internal sehingga perlu dilakukan pembelian mendadak.

Sedangkan penyebab terjadi selisih kuantitas bahan yaitu :

1. Perubahan dan rancangan produk, mesin, peralatan atau metode pengolahan yang belum dinyatakan dalam standar.
2. Pemakaian bahan baku substitusi yang menguntungkan atau tidak.
3. Selisih hasil dari pengolahan yang mengakibatkan kuantitas terpakai lebih besar atau lebih kecil dibandingkan standar.
4. Kerugian bahan baku rusak karena karyawan tidak terlatih, tidak diawasi, teledor atau bekerja tidak memuaskan baik dipabrik atau gudang bahan.
5. Pengawasan yang terlalu kaku.
6. Kurangnya peralatan atau mesin.
7. Kegagalan dalam mengatur mesin dan peralatan dalam kondisi yang baik.