

ANALISIS PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI SUATU USAHA UNTUK MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI PADA PT. DUTAPALMA NUSANTARA-PKS SEI. KUKO

Nuhlili Damanik¹⁾, Yul Emri Yulis²⁾, Muhammad Irwan³⁾

Fakultas Ilmu Sosial, Universitas Islam Kuantan Singingi, Jl. Gatot Subroto KM 7, Kebun Nenas,
Teluk Kuantan, Kabupaten Kuantan Singingi.

Email: nuhlilidamanik1998@gmail.com, yulemri21@gmail.com, muhdirwan120583@gmail.com

Abstract

This study aims to analyze the control of production costs to increase production cost efficiency in PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko period 2018. The research method used is descriptive method. This type of research data is qualitative data and quantitative data. The data source of this research is primary data and secondary data. Data collection techniques used were interviews and documentation. Data analysis technique used as an analysis tool for controlling production costs to improve production cost efficiency is to use standard costs.

Research results from the data obtained that the control of production costs to improve the efficiency of production costs of PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko is based on the results of a standard cost calculation that is already efficient, but the direct labor and factory overhead is not good because the realization exceeds the budget.

Keywords: *Standard Costs, Direct Raw Material Costs, Direct Labor Costs, Factory Overhead Costs.*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengendalian biaya produksi untuk meningkatkan efisien biaya produksi yang ada di PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko periode 2018. Metode penelitian yang digunakan yaitu metode diskriptif. Jenis data penelitian ini adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Sumber data penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu wawancara dan dokumentasi. Teknik analisa data yang digunakan sebagai alat analisis pengendalian biaya produksi untuk meningkatkan efisien biaya produksi yaitu menggunakan biaya standar.

Hasil penelitian dari data yang diperoleh bahwa pengendalian biaya produksi untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko berdasarkan hasil dari perhitungan biaya standar yaitu sudah efisien, namun pada tenaga kerja langsung dan overhead pabrik belum baik karena realisasi melebihi anggaran.

Kata kunci: *Biaya Standar, Biaya Bahan Baku Langsung, Biaya Tenaga Kerja Langsung, Biaya Overhead Pabrik*

1. PENDAHULUAN

Perusahaan harus memiliki umur ekonomis yang panjang untuk mempertahankan perusahaan manajemen harus lebih memperhatikan laba perusahaan. Maka dari itu, pihak manajemen harus lebih berfokus pada pengendalian dan mengefesiensikan biaya yang akan dikeluarkan agar tingkat laba naik.

Carter (2017: 6) menyatakan bahwa pengendalian adalah usaha sistematis manajemen untuk mencapai tujuan. Dengan kata lain pengendalian merupakan suatu alat untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan oleh perusahaan. Pengendalian ini tidak terlepas dari pengawasan oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab pada perusahaan. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk produksi harus diperkirakan sedemikian rupa. Perusahaan agar tidak terjadi pengeluaran biaya yang lebih besar dari pada pendapatan maka perlunya efisiensi dan pengendalian biaya yang optimum yang sesuai dengan kegiatan perusahaan.

Mulyadi (2009:14) biaya produksi adalah pengorbanan yang diukur dalam satuan uang yang terjadi atau kemungkinan yang akan terjadi berkaitan dengan proses produksi. Pada dasarnya biaya adalah suatu pengorbanan yang digunakan untuk kegiatan bernilai ekonomis untuk mendapatkan suatu barang atau jasa dengan santunan moneter. Biaya produksi pada suatu perusahaan harus memiliki tolak ukur untuk mengendalikan dan meningkatkan efisiensi biaya untuk mencapai biaya yang diharapkan. Metode biaya standar merupakan tolak ukur yang digunakan untuk mengendalikan biaya produksi yang terdiri dari biaya langsung, biaya tidak langsung dan biaya *overhead* pabrik. Salah satu cara mengetahui jumlah penyimpangan yang terjadi dalam biaya produksi adalah dengan cara menggunakan analisis varians. Mulyadi (2014: 395) menyatakan bahwa: "Varians adalah penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar".

PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko merupakan suatu perusahaan swasta Nasional yang bergerak dalam pengolahan produksi kelapa sawit, disebabkan karena permintaan minyak kelapa sawit yang semakin meningkat baik dipasar domestik maupun dipasar internasional setiap tahunnya, sehingga pengembangan sektor perkebunan terutama tanaman kelapa sawit merupakan salah satu yang mendapat prioritas pengembangan oleh pemerintah. Hal ini ditujukan untuk meningkatkan *ekspor non migas* serta memenuhi kebutuhan minyak dipasar dalam negeri maupun pasaran Internasional. Dalam rangka partisipasi pihak swasta membangun perkebunan kelapa sawit Indonesia, maka oleh karena itu perusahaan PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko diberi kepercayaan oleh pemerintah untuk mengembangkan dan membangun perusahaan perkebunan kelapa sawit dan memiliki delapan cabang salah satu diantaranya yaitu berlokasi di wilayah Kecamatan Benai Propinsi Daerah Tingkat I Riau Yaitu PT. Dutapalma Nusantara Sei-Kuko. Didirikan pada tahun 1990 dan nama seorang pimpinan pertamanya yaitu Bapak Surya Darmadi. Realisasi pembangunan perkebunan kelapa sawit pada tahap awal yaitu seluas 8.000.00,- Ha setelah perkebunan ini siap tanam dua tahun barulah didirikan pabrik pengolahan kelapa sawit atau PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko.

PT. Dutapalma Nusantara PKS Sei-Kuko ini dibangun dengan kapasitas 60 (enam puluh) Ton TBS / Jam. Sebagai *suplay* dari hasil TBS PT.WJT (Warna Jingga Timur) yang merupakan satu *group* dengan PT. Dutapalma Nusantara Sei.Kuko, yaitu berlokasi dibasrah kecamatan kuantan hilir kabupaten kuantan singingi, Daerah Tingkat I Propinsi Riau.yang dihasilkan dari hasil perkebunan ini adalah minyak sawit mentah yang dikenal dengan Crude Palm dan Inti Sawit. Berikut ini merupakan biaya produksi pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko.Berikut tabel jumlah karyawan pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko.Jumlah karyawan pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko berjumlah 103 orang dengan 12 Departemen yang ada pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko.

Biaya produksi selama 12 bulan mengalami peningkatan dan penurunan tidak menentu, mulai dari Januari s.d bulan Desember.Didalam biaya produksi ini terdapat biaya langsung dan biaya tidak langsung pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko.Pada bulan Oktober volume produksi ke bulan November mengalami penurunan sebesar 4.175.300, dan biaya produksi pada bulan Oktober ke bulan November mengalami kenaikan sebesar 424.006.112.Dari data biaya produksi dapat dilihat terjadinya penurunan dan peningkatan biaya produksi dan volume produksi yang tidak teratur maka terjadi penurunan laba pada perusahaan.Maka dari itu perlunya pengendalian biaya-biaya produksi agar tidak terjadi kenaikan biaya yang tidak teratur setiap bulannya dan terefesiensinya biaya produksi.

Menurut Hartati (2016) Pengendalian biaya produksi dalam meningkatkan efesiensi biaya produksi perusahaan melakukan perhitungan tentang biaya standar bahan baku, biaya standar tenaga kerja, dan biaya standar overhead pabrik, Varians pada masing-masing elemen biaya produksi, tarif upah tenaga kerja, dan tarif overhead pabrik. Hasil penelitian dalam mengefisiensikan biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung serta overhead pabrik terjadi efesiensi dengan persentase masing-masing 4 %, 2%, dan 2 %.

Berdasarkan Uraian latar belakang masalah yang telah dikemukakan sebelumnya maka dari itu penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“ANALISIS PENGENDALIAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI SUATU USAHA UNTUK MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI PADA PT. DUTAPALMA NUSANTARA-PKS SEI.KUKO”**.

2. TINJUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya merupakan rangkaian kegiatan untuk memonitor dan mengevaluasi kesesuaian realisasi dan anggaran biaya yang terjadi diperusahaan (Sujarweni, 2015: 4).

2.1.2 Pengendalian Biaya Produksi

Menurut Hartati (2016:19) Pengendalian (*control*) standar, memperoleh umpan balik mengenai kinerja yang sesungguhnya dan melakukan koreksi apabila kinerja yang sesungguhnya, menyimpang dari rencana di dalam pengendalian

produksi, biaya produksi termasuk salah satu faktor yang sangat perlu untuk dikendalikan walaupun seluruh aspek yang lain didalam produksi dikendalikan dengan baik namun biaya produksi dibiarkan tidak terkendali maka pengendalian produksi pada perusahaan yang bersangkutan tidak akan mencapai sasaran.

2.1.3 Biaya Standar

Biaya standar sebagai alat pengendalian manajerial (Hansen dan Mowen 2018 :490). Biaya standar adalah jumlah biaya standar perunit untuk bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik biaya yang telah ditentukan sebelumnya selama satu periode tertentu (Hansen dan Mowen 2009: 497). Biaya standar merupakan biaya yang ditentukan dimuka untuk mengukur satuan produk berdasarkan pengalaman masa lalu yang nantinya akan dibandingkan dengan biaya yang sesungguhnya yang terjadi diperusahaan (Husain 2014:1131).

2.1.4 Jenis Biaya Standar

Standar Teoritis, disebut juga dengan standar ideal, yaitu suatu standar yang ketat yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dicapai, sebab banyak faktor *non* teknis yang mempengaruhi kegiatan produksi. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh pelaksana.Kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama.Tetapi pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang mesin jarang dapat dicapai sehigga standar ini sering menimbulkan frustasi.Standar teoritis ini sekarang sudah jarang digunakan.

Rata-rata Biaya Waktu yang Lalu, jika biaya standar ditentukan dengan menghitung rata-rata biaya yang telah lampau, standar ini cenderung merupakan standar yang bersifat longgar.Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar.Tapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem biaya standar terhadap jenis biaya standar ini secara berangsur-angsur kemudian diganti dengan biaya yang benar-benar menunjukkan efisiensi.

Standar Normal, didasarkan atas taksiran biaya dimasa yang akan datang dibawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Kenyataannya standar normal didasarkan pada rata-rata biaya dimasa yang lalu, yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya dimasa yang akan datang. Standar normal bermanfaat bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang dan pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang.Standar normal tidak begitu bermanfaat dari sudut pengukuran pelaksanaan tindakan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai (*attainable High Perfomance*), standar ini didasarkan pada tingkat yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefesiensian kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya.Standar ini banyak digunakan dan merupakan kreteria yang baik untuk menilai pelaksanaan.

2.1.5 Anggaran

Menurut Husain (2014: 1131) Anggaran menjadi alat bagi manajerial yang menjamin perolehan terhadap tujuan-tujuan organisasi dan penyediaan dana sebagai salah satu acuan dalam menjalankan operasional sehari-hari. Singkatnya,

anggaran seharusnya lebih mendetail, cetak biru keuangan terhadap bagaimana perusahaan menghendaki operasionalnya.

2.1.6 Proses Pembuatan Anggaran

Menurut Husain (2014: 1138) Ada tiga bagian utama dalam proses pembuatan anggaran, yaitu:

1. Penetapan tujuan aktivitas perencanaan dimulai dengan menerjemahkan ke seluruh tujuan organisasi ke dalam tujuan-tujuan khusus. Untuk membangun perencanaan sesuai kondisi yang ada dan menciptakan anggaran kerja, perluasan interaksi yang dikehendaki antara lini organisasi dan lini manajer, perlu diadakan.
2. Bagian Implementasi, Pada bagian implementasi, perencanaan formal digunakan untuk mengkomunikasikan tujuan organisasi, strategi-strategi, dan secara positif memotivasi orang dalam organisasi. Keadaan ini akan diterima dengan menyediakan tujuan kinerja secara mendetail terhadap keseluruhan pertanggung jawaban.
3. Bagian Pengendalian dan Evaluasi Kinerja Setelah anggaran diimplementasikan terjadi pergeseran fungsi yaitu sebagai kunci dalam sistem pengendalian. Hal itu berasal dari suatu wilayah operasi anggaran dengan membandingkan antara kinerja aktual dan kinerja harapan sebagai dasar bagi *management by exception*. Wajar jika ditunjukkan bahwa *management by exception* tidak hanya menangani kebutuhan varian yang tidak menguntungkan untuk di investigasi

2.1.7 Biaya Produksi

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk langsung ke proses produksi dengan tujuan untuk menghasilkan suatu produk dan barang. Biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Biaya produksi ini juga disebut dengan biaya produk yaitu biaya-biaya ini merupakan bagian dari persediaan (Bastian Bustami dan Nurlela 2010:11).

2.1.8 Unsur-Unsur Biaya Produksi

Biaya produksi adalah biaya untuk membuat barang, biaya tersebut adalah bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik. Ketiga biaya ini merupakan unsur-unsur produksi. Menurut Carter (2009) Biaya Produksi terdiri dari, “Unsur-unsur harga pokok produksi mencakup tiga hal, yaitu:

- a. Biaya Bahan Baku Langsung (*Raw Material Cost*)
Biaya bahan baku langsung adalah biaya untuk bahan-bahan yang dengan langsung dan mudah diidentifikasi dengan barang jadi.
- b. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)
Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang mengerjakan secara langsung proses produksi atau yang bisa diidentifikasi langsung dengan barang jadi.
- c. Biaya *Overhead* Pabrik (*Factory Overhead*)
Biaya *overhead* pabrik adalah biaya pabrik selain dari bahan baku dan tenaga kerja langsung. Biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan barang yang dihasilkan perusahaan. Misalnya: Bahan pembantu atau

bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, perbaikan dan pemeliharaan, biaya listrik telpon dan air.

2.1.9 Analisis Biaya Produksi

Total variansi mengukur perbedaan antara biaya aktual bahan baku dan tenaga kerja. serta biaya yang dianggarkan untuk tingkat aktivitas aktual (Hansen dan Mowen 2018 :499-511)

a. Variansi bahan baku langsung

Variansi penggunaan bahan baku (*materials usage variance*-MUV) mengukur perbedaan antara bahan baku langsung yang secara aktual digunakan dan bahan baku langsung yang seharusnya digunakan untuk output aktual.

$$\text{MUV}=(\text{AQ}-\text{SQ}) \text{ SP}$$

Keterangan:

AQ : Kuantitas aktual bahan baku yang digunakan

SQ : Kuantitas standar bahan baku yang diperbolehkan untuk output aktual

SP: Harga standar per unit

Peranan manajer produksi sangat bertanggung jawab dalam mengontrol bahan baku dari mulai penggunaan, meminimal, dan mengelolah sisa pembuangan pada produksi.

b. Variansi Tenaga Kerja Langsung

Variansi efisiensi tenaga kerja (*labor efficiency variance*-LEV) mengukur perbedaan antara jam tenaga kerja yang secara aktual digunakan dan jam tenaga kerja yang seharusnya digunakan.

$$\text{LEV}=(\text{AH}-\text{SH}) \text{ SR}$$

Keterangan:

AH : Jam aktual tenaga kerja langsung yang digunakan

SH : Jam standar tenaga kerja langsung yang seharusnya digunakan

SR : Tarif upah standar per jam

Secara umum dapat dikatakan bahwa para manajer produksi bertanggung jawab atas penggunaan tenaga kerja langsung secara produktif dan seefektif dan seefisien mungkin.

c. Analisis Variansi; Biaya Overhead

Variansi biaya *overhead* total yaitu perbedaan antara *overhead* yang dibebankan dan *overhead* yang aktul juga dibagi menjadi beberapa variansi komponen. Banyaknya variansi komponen yang dihitung bergantung pada metode analisis variansi yang digunakan. Ada 2 biaya overhead yaitu tetap dan variabel, yaitu:

1. Variansi penggunaan dan efisiensi *overhead* variabel

Variansi efisiensi *overhead* variabel $=(\text{AH}-\text{SH})\text{SVOR}$, SVOR adalah *Standard Variable overhead rate* yang artinya tarif standar *overhead* variabel, AH adalah jam aktual tenaga kerja langsung yang digunakan sedangkan SH adalah standar jam tenaga kerja langsung yang seharusnya digunakan langsung. Tanggung jawab pada variansi efisiensi *overhead* variabel secara langsung berhubungan dengan efisiensi tenaga kerja langsung atau variansi penggunaan. Jika *overhead* variable benar-benar proporsional dengan konsumsi

tenaga kerja langsung, maka variansi efisiensi *overhead* variabel disebabkan oleh efisiensi atau tidak efisiensinya penggunaan tenaga kerja langsung. Jika jam tenaga kerja digunakan lebih banyak atau sedikit dari standarnya, biaya total *overhead* akan meningkat.

2. Variansi pengeluaran dan volume *overhead* tetap

Total variansi *overhead* tetap adalah perbedaan antara *overhead* aktual dan *overhead* tetap yang dibebankan. *Overhead* tetap yang dibebankan diperoleh dengan mengalikan tarif standar *overhead* tetap dengan jam standar yang diizinkan untuk output aktual. Variansi pengeluaran *overhead* tetap didefinisikan sebagai perbedaan antara *overhead* tetap aktual dan *overhead* tetap yang dianggarkan.

Variansi volume *overhead* tetap adalah perbedaan antara *overhead* tetap yang dianggarkan dan *overhead* tetap yang dibebankan. Variansi volume mengukur pengaruh perbedaan output aktual dari output yang digunakan untuk menghitung tarif *overhead* tetap sebagai kapasitas aktivitas yang dibutuhkan dan output aktual sebagai kapasitas aktivitas yang digunakan.

2.1.10 Efisiensi Biaya Produksi

Efisiensi dalam produksi merupakan perbandingan antara *output* dan *input*, berkaitan dengan tercapainya output maksimum dengan sejumlah *input*. Jika rasio output besar maka efisiensi dikatakan semakin tinggi, dapat dikatakan bahwa efisiensi adalah penggunaan *input* terbaik dalam memproduksi *output* (Harap dan Vera, 2008). Pengendalian dilakukan dengan membandingkan anggaran biaya produksi yang sesungguhnya (biaya realisasi). Jika biaya realisasinya lebih besar dari pada yang telah dianggarkan sebelumnya maka dianggap tidak menguntungkan (unfavorable) atau tidak efisien, sebaliknya jika biaya realisasinya lebih rendah dari anggaran dianggap menguntungkan (favorable) atau tidak efisien (Hongren, Datar, dan Rajan, 2012). Dari pengertian efisiensi biaya produksi dapat disimpulkan kriteria efisiensi atau tidak efisiensinya biaya produksi adalah sebagai berikut:

1. Variansi Bahan Baku Langsung

Jika bahan baku langsung yang secara aktual digunakan lebih kecil dan bahan baku langsung yang seharusnya digunakan untuk output aktual lebih besar maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi bahan baku langsung.

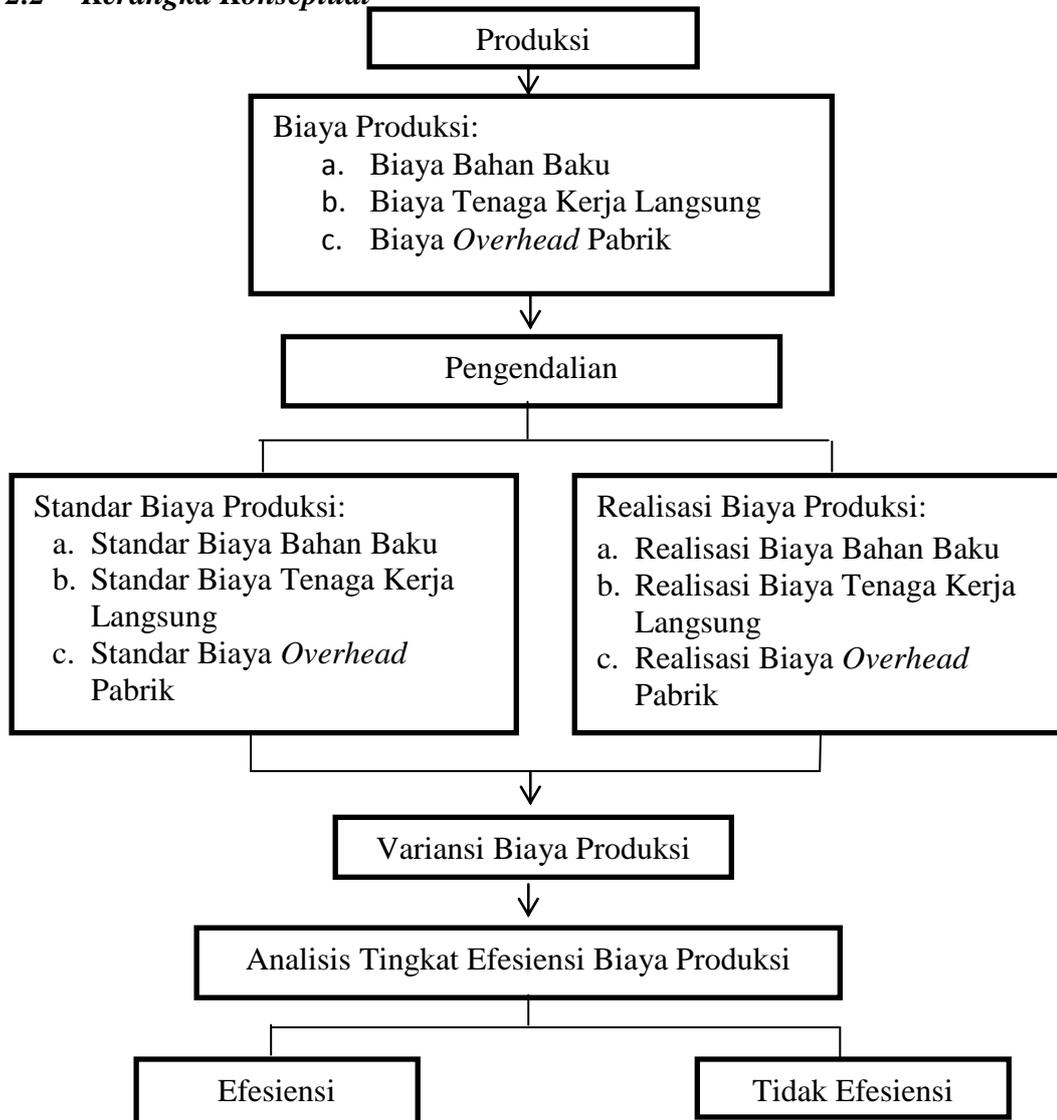
2. Variansi Tenaga Kerja Langsung

Jika jam tenaga kerja yang secara aktual digunakan lebih kecil dan jam tenaga kerja yang seharusnya digunakan lebih besar maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi tenaga kerja langsung.

3. Analisis Variansi; Biaya *Overhead*

Jika *overhead* tetap aktual lebih kecil dari *overhead* tetap yang dibebankan maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi biaya *overhead*.

2.2 Kerangka Konseptual



Sumber: Hartati, 2016

3. METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Adapun jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode deskriptif kualitatif dan kuantitatif. Penelitian Deskriptif merupakan jenis penelitian yang dilakukan untuk mengetahui nilai variabel mandiri, baik satu variabel atau lebih (independen) tanpa membuat perbandingan, atau menghubungkan antara variabel satu dengan variabel lainnya (Sugiyono 2012: 6) adapun penelitian ini menjelaskan dan menguraikan pengendalian biaya produksi sebagai suatu usaha untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko.

Analisis Kualitatif adalah suatu metode analisis menggunakan yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar (Sugiyono 2009:13-14) adapun penelitian ini dengan menggunakan teori-teori yang berhubungan dengan biaya-biaya produksi perusahaan. Analisis Kuantitatif yaitu suatu metode analisis dengan menggunakan data berbentuk angka atau data kualitatif yang diangkat (Sugiyono 2009:13-14) adapun penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pengujian dari hasil observasi dan juga penyajian data yang berasal dari PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko dan melakukan perhitungan biaya produksi serta memperoleh dokumensi dari Kantor PKS Sei. Kuko, kemudian hasil pengujian tersebut akan dijelaskan menggunakan kalimat-kalimat.

3.2 Teknik Pengumpulan Data

Media pengumpulan data dalam penelitian ini adalah:

a. Wawancara

Wawancara merupakan kegiatan untuk memperoleh informasi secara mendalam tentang sebuah isu atau tema yang diangkat dalam penelitian atau merupakan proses pembuktian terhadap informasi atau keterangan yang telah diperoleh lewat teknik yang lain sebelumnya (Sujarweni, 2014: 19). Teknik pengumpulan data dengan metode wawancara tatap muka dengan mengajukan pertanyaan yang berhubungan dengan laporan biaya-biaya produksi secara mendalam. Adapun responden yang diwawancarai dalam penelitian ini ada 2 (Dua) responden yaitu Manager dan Kepala bagian Pembukuan Biaya Produksi.

b. Dokumentasi

Dokumentasi adalah suatu cara yang digunakan untuk memperoleh data dan informasi dalam bentuk buku, arsip, dokumen, tulis angka dan gambar yang berupa laporan serta keterangan yang dapat mendukung penelitian. Dokumentasi digunakan untuk mengumpulkan data kemudian ditelaah (Sugiyono 2015: 329). Dokumentasi yang digunakan dalam penelitian ini dilakukan dibagian pengolahan pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei.Kuko dengan mengkopi dokumen-dokumen yang berhubungan dengan biaya produksi.

3.3 Teknik Analisis Data

a. Variansi bahan baku langsung

Variansi penggunaan bahan baku (*materials usage variance-MUV*) mengukur perbedaan antara bahan baku langsung yang secara aktual digunakan dan bahan baku langsung yang seharusnya digunakan untuk output aktual.

$$\text{MUV} = (\text{AQ} - \text{SQ}) \text{ SP}$$

Keterangan:

AQ : Kuantitas aktual bahan baku yang digunakan

SQ : Kuantitas standar bahan baku yang diperbolehkan untuk output aktual

SP: Harga standar per unit

Peranan manajer produksi sangat bertanggung jawab dalam mengontrol bahan baku dari mulai penggunaan, meminimal, dan mengelolah sisa pembuangan pada produksi.

b. Variansi Tenaga Kerja Langsung

Variansi efisiensi tenaga kerja (*labor efficiency variance-LEV*) mengukur perbedaan antara jam tenaga kerja yang secara aktual digunakan dan jam tenaga kerja yang seharusnya digunakan.

$$LEV=(AH-SH) SR$$

Keterangan:

AH : Jam aktual tenaga kerja langsung yang digunakan

SH : Jam standar tenaga kerja langsung yang seharusnya digunakan

SR : Tarif upah standar per jam

Secara umum dapat dikatakan bahwa para manajer produksi bertanggung jawab atas penggunaan tenaga kerja langsung secara produktif dan seefektif dan seefisien mungkin.

c. Analisis Variansi; Biaya Overhead

Variansi biaya overhead total yaitu perbedaan antara overhead yang dibebankan dan overhead yang aktual juga dibagi menjadi beberapa variansi komponen. Banyaknya variansi komponen yang dihitung bergantung pada metode analisis variansi yang digunakan. Ada 2 biaya overhead yaitu tetap dan variable, yaitu:

1. Variansi penggunaan dan efisiensi overhead variable

Variansi pengeluaran overhead variable $= (AVOR - SVOR) AH$, Variansi efisiensi overhead variabel $= (AH - SH) SVOR$ Tanggung jawab pada variansi efisiensi overhead variabel secara langsung berhubungan dengan efisiensi tenaga kerja langsung atau variansi penggunaan. Jika overhead variable benar-benar proporsional dengan konsumsi tenaga kerja langsung, maka variansi efisiensi overhead variabel disebabkan oleh efisiensi atau tidak efisiensinya penggunaan tenaga kerja langsung. Jika jam tenaga kerja digunakan lebih banyak atau sedikit dari standarnya, biaya total overhead akan meningkat.

Dari pengertian efisiensi biaya produksi dapat disimpulkan kriteria efisiensi atau tidak efisiensinya biaya produksi adalah sebagai berikut:

4. Variansi Bahan Baku Langsung

Jika bahan baku langsung yang secara aktual digunakan lebih kecil dan bahan baku langsung yang seharusnya digunakan untuk output aktual lebih besar maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi bahan baku langsung.

5. Variansi Tenaga Kerja Langsung

Jika jam tenaga kerja yang secara aktual digunakan lebih kecil dan jam tenaga kerja yang seharusnya digunakan lebih besar maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi tenaga kerja langsung.

6. Analisis Variansi; Biaya Overhead

Jika *overhead* tetap aktual lebih kecil dari *overhead* tetap yang dibebankan maka dapat dikatakan efisiensi biaya produksi untuk variansi biaya *overhead*.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Data

Untuk pengendalian biaya produksi yang adalah dengan menggunakan biaya standar, biaya standar yang ditetapkan oleh perusahaan meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik. Ada beberapa perbandingan biaya standar serta adanya rekapitulasi biaya standar adalah sebagai berikut:

1. Biaya standar

Berdasarkan hasil biaya standar bahan baku langsung pada bulan Januari s.d Desember 2018 yaitu menguntungkan pada perusahaan karena anggaran lebih besar dari pada realisasi. Pada tahun 2018, anggaran berjumlah Rp. 250.319.995.200.- dan realisasi bahan baku berjumlah Rp.86.202.523.300.- sehingga menguntungkan, akan tetapi varians bahan baku mengalami naik turun sehingga tidak mengalami kestabilan pada bahan baku.

a. Perbandingan biaya standar tenaga kerja langsung

Berdasarkan hasil biaya standar tenaga kerja langsung dari bulan Januari s.d Mei menguntungkan sedangkan pada bulan Juni s.d Desember tidak menguntungkan karena antara Anggaran lebih kecil dari pada Realisasi.

b. Perbandingan biaya standar *Overhead* pabrik

Berdasarkan biaya standar *Overhead* pabrik bahwa *overhead* pabrik dari bulan Mei s.d Juni 2018 yaitu tidak menguntungkan karena lebih besar Realisasi dari pada Anggaran yang terjadi pada bulan tersebut.

c. Rekapitulasi biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik bulan Januari s.d Desember 2018.

Tabel 4.4

**Rekapitulasi Perbandingan Biaya Standar dan Biaya Aktual
Pada bulan Januari s.d Desember 2018**

Keterangan	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)	Varians (Rp)
Bahan Baku Langsung	250.319.995.200	86.202.523.300	164.117.471.900
Tenaga Kerja Langsung	2.302.401.644	2.317.191.182	14.789.538
Biaya <i>overhead</i> Pabrik	2.102.615.080	1.826.528.891	276.086.189

Sumber: PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko, Data diolah, 2020

Dari tabel diatas mnunjukkan bahwa analisis ppengendalian biaya produksi untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko yaitu anggaran bahan baku langsung berjumlah Rp.250.319.995.200.- dan realisasi adalah Rp. 86.202.523.300.-, tenaga kerja langsung dengan anggaran Rp. 2.302.401.644.- dengan realisasi Rp. 2.317.191.182.-, dan biaya *overhead* pabrik dengan anggaran Rp. 2.102.615.080.- dan realisasi Rp. 1.826.528.891.-.

2. Bahan Baku Langsung

PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko merupakan perusahaan yang bergerak dibidang industri kelapa sawit yang memproduksi buah kelapa sawit, berikut standar harga bahan baku langsung, dan standar kuantitas bahan baku langsung pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko.

a. Standar harga Bahan Baku Langsung

Realisasi bahan baku mengalami kenaikan dan penerunan tetapi anggaran bahan baku yang anggarkan oleh perusahaan adalah Rp.1.200.- maka dari itu varians bahan baku mengalami kenaikan dan penurunan karena harga bahan baku yang terjadi mengalami ketidakstabilan harga.

b. Standar Kuantitas Bahan Baku Langsung

Tabel 4.6

**Varians Standar Kuantitas Bahan Baku Langsung
Data bulan Januari s.d Desember 2018**

Bulan	Standar Kuantitas (Kg)	Realisasi Kuantitas (Kg)	Varians Kuantitas (Kg)
Januari	17.383.333	1.086.600	16.296.733
Februari	17.383.333	418.170	16.965.163
Maret	17.383.333	1.144.450	16.238.883
April	17.383.333	2.353.150	15.030.183
Mei	17.383.333	3.966.700	13.416.633
Juni	17.383.333	8.028.850	9.354.483
Juli	17.383.333	9.456.340	7.926.993
Agustus	17.383.333	9.789.690	7.593.643
September	17.383.333	9.897.180	7.486.153
Oktober	17.383.333	12.632.540	4.750.793
November	17.383.333	11.198.690	6.184.643
Desember	17.383.333	10.191.030	7.192.303
Total	208.599.996	80.163.390	128.436.606

Sumber: PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko, Data diolah, 2020

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa realisasi kuantitas bahan baku langsung pada tahun 2018 tidak sesuai dengan standar kuantitas bahan baku langsung yang telah dianggarkan oleh perusahaan.

3. Tenaga Kerja Langsung

Standar jam tenaga kerja langsung adalah 7 jam yaitu dari jam 07.00 WIB s.d 12.00 istirahat setelah itu dilanjutkan jam 14.00 WIB s.d jam 16.00 WIB, tetapi setelah dihitung jam lembur dalam melakukan produksi adalah 9 jam yaitu dari jam 16.00 WIB s.d 18.00 WIB dan ada juga yang melakukan lembur 20.00 WIB sampai 22.00 WIB.

4.2 Mengukur Efisiensi dan Variansi

a. Bahan Baku Langsung

Berikut perhitungan efisiensi bahan baku langsung selama 12 bulan pada tahun 2018:.

$$\begin{aligned}
\text{MUV} &= (\text{AQ} - \text{SQ}) \text{SP} \\
&= (80.163.390 - 208.599.996) 14.400 \\
&= 128.436.606 \times 14.400 \\
&= 1.849.487.126.400 \\
\text{Persentase SQ X SP} &= 1.849.487.126.400 : 3.003.839.942.400 \\
&= 61,6\%
\end{aligned}$$

Variansi penggunaan bahan baku langsung (*material usage variance*-muv) mengukur perbedaan antara bahan baku langsung yang secara aktual digunakan dan bahan baku langsung yang seharusnya digunakan untuk *output* aktual (Hansen dan Mowen : 2018). Jika biaya realisasinya lebih besar dari pada yang telah dianggarkan sebelumnya maka dianggap tidak menguntungkan (*unfavorable*) atau tidak efisien, sebaliknya jika biaya realisasinya lebih rendah dari anggaran dianggap menguntungkan (*favorable*) atau tidak efisien (Hongren, Datar, dan Rajan, 2012). Pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko variansi bahan baku langsung sudah efisien karena realisasi tidak melebihi anggaran yang telah ditetapkan oleh PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko selama 12 bulan pada tahun 2018. Efisiensi bahan baku langsung pada 12 bulan di tahun 2018 adalah 61, 6 % ini sudah cukup bagus karena realisasi tidak melampaui anggaran yang telah ditetapkan bahkan direncanakan oleh PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko di awal tahun.

b. Mengukur Variansi Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

Berikut perhitungan efisiensi tenaga kerja langsung selama 12 bulan pada tahun 2018 :

$$\begin{aligned}
\text{LEV} &= (\text{AH} - \text{SH}) \text{SR} \\
&= (108 - 84) 14.789.538 \\
&= 24 \times 14.789.538 \\
&= 354.948.912 \\
\text{Presentase SH x SR} &= 354.948.912 : 1.242.321.192 \\
&= 28,6 \%
\end{aligned}$$

Variansi tarif tenaga kerja langsung (*labor rate variance*-LRV) menghitung perbedaan antara apa yang sudah dibayar untuk tenaga kerja langsung dan apa yang seharusnya dibayar (Hansen dan Mowen : 2018). Jika biaya realisasinya lebih besar dari pada yang telah dianggarkan sebelumnya maka dianggap tidak menguntungkan (*unfavorable*) atau tidak efisien, sebaliknya jika biaya realisasinya lebih rendah dari anggaran dianggap menguntungkan (*favorable*) atau tidak efisien (Hongren, Datar, dan Rajan, 2012). Pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko efisiensi tenaga kerja langsung adalah hanya 28, 6%, menurut perhitungan variansi tenaga kerja langsung pada bulan Januari sampai dengan Mei sudah efisien karena realisasi tidak melebihi anggaran yang telah ditetapkan oleh PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko. Namun, pada bulan Juni sampai dengan Desember tidak Efisien karena realisasi melebihi anggaran yang telah ditetapkan oleh PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko, dari hasil wawancara secara lisan terhadap Manajer PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko bahwa pada bulan Juni hingga bulan Desember sering terjadi kerusakan mesin produksi hingga karyawan bagian bengkel lembur untuk memperbaiki mesin produksi yang ada di

PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko, oleh karena itu realisasi tenaga kerja langsung melebihi dari pada anggaran yang telah ditetapkan.

c. Mengukur Efisiensi *Overhead* Pabrik

Berikut perhitungan efisiensi *overhead* pabrik selama 12 bulan pada tahun 2018 adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Overhead Variabel Pabrik} &= (\text{AH} - \text{SH}) \text{SVOR} \\ &= (108 - 84) 276.086.189 \\ &= 24 \times 276.086.189 \\ &= 6.626.068.536 \\ \text{Presentase SH x SVOR} &= 6.626.068.536 : 23.191.239.876 \\ &= 28,6 \% \end{aligned}$$

Overhead Variabel diasumsikan bervariasi sejalan dengan perubahan volume produksi. Jadi, *overhead* variable berubah sesuai proporsi perubahan jam tenaga kerja langsung yang digunakan. Variansi efisiensi *overhead* variable mengukur perubahan dalam konsumsi *overhead* variabel yang muncul karena penggunaan efisien (atau tidak efisien) tenaga kerja langsung (Hasen dan Mowen :2018). Jika biaya realisasinya lebih besar dari pada yang telah dianggarkan sebelumnya maka dianggap tidak menguntungkan (unfavorable) atau tidak efisien, sebaliknya jika biaya realisasinya lebih rendah dari anggaran dianggap menguntungkan (favorable) atau tidak efisien (Hongren, Datar, dan Rajan, 2012). Pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko efisiensi variansi *overhead* pabrik adalah 28,6 % sama jumlah dengan variansi tenaga kerja langsung karena antara variansi efisiensi tenaga kerja langsung berpengaruh dengan *overhead* pabrik dimana *overhead* variabel berubah sesuai proporsi perubahan jam tenaga kerja langsung yang digunakan.

Pengendalian pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko sudah sudah efisien untuk bahan baku langsung tetapi tidak efisien untuk tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik dimana kekurangan yang terjadi pada biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik karena banyaknya lembur pada karyawan bengkel untuk memperbaiki mesin produksi rusak.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan penulis didukung dengan data yang diperoleh selama penelitian, penulis menarik kesimpulan sebagai berikut : Hasil Penelitian menunjukkan bahwa pengendalian biaya produksi pada PT. Dutapalma Nusantara-PKS Sei. Kuko untuk biaya bahan baku sudah efisien, biaya tenaga kerja langsung tidak efisien dan biaya *overhead* pabrik tidak efisien.

UCAPAN TERIMAKASIH

Alhamdulillah, dengan mengucapkan puji syukur kehadirat Allah SWT, berkat rahmat, karunia, dan hidayah-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi dengan judul “**Analisis Pengendalian Biaya Produksi Sebagai Suatu Usaha Untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi Pada PT. Dutapalma Nusantar-PKS Sei. Kuko**” sesuai dengan jadwal yang ditetapkan. Selanjutnya

shalawat serta salam senantiasa penulis sampaikan kepada junjungan kita Nabi Besar Nabi Muhammad SAW.

Skripsi ini ditulis dan diajukan dengan maksud untuk memenuhi syarat ujian akhir guna memperoleh gelar Sarjana di Program Studi Akuntansi Fakultas Ilmu Sosial, Universitas Islam Kuantan Singingi (UNIKS). Dengan segala kerendahan hati penulis menerima kritikan dan saran yang membangun bagi pembaca untuk kesempurnaan skripsi ini, baik dari segi materi maupun penulisnya.

Penulisan skripsi ini juga tidak akan terwujud tanpa adanya dukungan berupa do'a, bimbingan, pengarahan, bantuan, kerjasama semua pihak yang turut membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu penulis ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu **Ir. H. Elfi Indriwanis, MM** selaku Rektor Universitas Islam Kuantan Singingi.
2. Bapak **Zul Ammar, SE., ME** selaku Dekan Fakultas Ilmu Sosial Universitas Islam Kuantan Singingi.
3. Bapak **Yul Emri Yulis, SE., M.Si** selaku Ketua Prodi Akuntansi Fakultas Ilmu Sosial Universitas Islam Kuantan Singingi, sekaligus pembimbing I yang telah banyak membantu serta memberi petunjuk, pengarahan bimbingan, dan pemecahan masalah serta meluangkan waktu kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
4. Bapak **M. Irwan, SE., MM** selaku dosen pembimbing II dan penasehat Akademis yang telah membimbing dan memberikan pengarahan kepada penulis dan menyelesaikan penulisan skripsi ini.
5. Bapak dan Ibu Dosen selaku Staff Pengajar yang telah mendidik penulis selama perkuliahan, Karyawan serta Karyawati Fakultas Ilmu Sosial Universitas Islam Kuantan Singingi. Terima kasih atas bantuannya.
6. Pihak perusahaan yang telah membantu, mengarahkan dan menjelaskan tentang perusahaan dan data yang peneliti ambil.
7. Kedua orang tuaku yang tercinta, Ayahanda **Aminuddin Damanik** dan Ibunda **Siti Warna** yang telah mendidik dan membesarkan penulis dengan penuh kasih sayang, penuh cinta, semoga penulis mampu menjadi apa yang mereka harapkan.
8. Kakakku **Andriani Damanik, Nurisah Damanik S.Pt, Maria Damanik S.Pt** yang selalu memberikan semangat, motivasi dan inspirasi sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi sampai selesai.
9. Tunanganku **Karyadi** yang telah membantu dan menyemangati dalam pembuatan skripsi ini sampai selesai.
10. Teman-temanku **Mega Mustika, Fuji Lestari, Ulva Wiranti** yang telah menyemangati penulis dalam menyelesaikan skripsi ini sampai selesai.

Skripsi ini masih jauh dari kata sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti, bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan menyempurnakan skripsi ini.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Badric, dkk. 2013. *Akuntansi Manajemen*, Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*, Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2018. *Akuntansi Manajerial*, Jakarta: Salemba Empat.
- Bustami Bastian, dan Nurlela. 2009. *Akuntansi Biaya melalui Pendekatan Manajerial*, Jakarta: Mitra Wacana Media
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Jakarta. Salemba Empat
- Carter, William K. 2017. *Akuntansi Biaya*. Jakarta. Salemba Empat
- Sujarweni V. Wiratna. 2014. *Metodologi Penelitian Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Sujarweni V. Wiratna. 2015. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Mulyadi. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Cetakan Kesembilan. Yogyakarta: BPFE
- Mulyadi. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2012. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Manajemen*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta, CV.
- Siyoto, Sandu dan M.Ali Sodik. 2015. *Dasar Metode Penelitian*. Yogyakarta: Literasi Media Publisng
- Hasibuan, Melayu S.P., 2011. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara, Jakarta.
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar & Madhav V. Rajan. 2012. *Cost Accounting: A Manajerial Emphasis*. New Jersey: Pearson Prentice Hall

Jurnal

- Mandasari, dkk. 2011. *Analisis biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi (Studi kasus pada PT. Varian Usaha Beton periode tahun 2011.. Sidoarjo)*.
- Husain, Arinna Pricilia. 2014. *Analisis varians biaya produksi sebagai alat untuk mengukur tingkat efisiensi biaya produksi pada UD. Berkat Anugrah..*
- Widayani, Nanik. 2015 *Metode Biaya Standar Sebagai Penentuan Harga Pokok Produksi (Studi Kasus pada UKM Gula Jawa Mesin Kudus)*
- Nasa, Lim Ade. 2012 *Penerapan Biaya Standar terhadap Pengendalian Biaya Produksi (Studi Kasus pada CV. Sejahtera Bandung)*.
- Hapsari, dkk. 2013. *Evaluasi Efektivitas Pengendalian Biaya Produksi dan Efisiensi Biaya Produksi (Studi Kasus di PT. XYZ)*.

- Saputro, Median Wahyu. 2010. *Analisis untuk Mengendalikan Biaya Produksi pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Usaha Unit Strategyk (UUS) Kertowono Lumajang.*
- Putri, Vergiana Nurtias Herry Putri. 2013. *Efektifitas Anggaran Biaya Produksi Terhadap Pengendalian Biaya Produksi pada PDAM Tirta Moedal Kota Semarang.*
- Arti, Presi Yanoga, dkk. 2014. *Penerapan Metode Perhitungan Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi Untuk Mendukung Efektifitas Biaya Produksi (Studi Kasus pada PT. Petronika Gresik Tahun)*
- Shabrina, Anisa. 2015. *Penerapan Anggaran Fleksibel Sebagai Alat Perencanaan dan Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Ansar Terang Crushindo.*
- Massie, Novela Irene Karly, dkk. 2018. *Analisis Pengendalian Biaya Produksi Untuk Menilai Efisiensi dn Efektifitas Biaya Produksi.*

Skripsi

- Ema, Hartati. 2016. *Analisis pengendalian biaya produksi sebagai suatu usaha untuk meningkatkan efesiensi biaya produksi pada PT. Perkebunan Nusantara VII (persero) unit musi landas, Universitas Muhammadiyah Palembang.*
- Wahono, Johan mustiko 2016. *Implementasi Penganggaran Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Dalam Pengendalian Biaya Produksi Guna Mencapai Efektifitas Produksi KSM Tejo Sumunar di Blitar, Universitas Islam Negeri (UIN) Maulana Malik Ibrahim.*
- Ana, Catarina. 2007. *Analisis Selisih Biaya Produksi (Studi kasus pada Perusahaan Pertenunan Santa Maria Boro Yogyakarta).*