ANALISIS EFISIENSI PEMULIHAN BIAYA PENUH DALAM MENINGKATKAN PENDAPATAN
(Pada Perusahaan Daerah Air Minum Kabupaten Banyuwangi)

Oleh:

Yosky Margaretha Claudia Putri

NIM : 14.1042.1043

Fakultas Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Jember

Email: yoskyputri@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efisiensi Pemulihan Biaya Penuh dalam usaha meningkatkan pendapatan. Penelitian ini dilakukan pada PDAM Kabupeten Banyuwangi. Jenis penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian deskriptif dengan data kuantitatif. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek dan dokumenter. Sumber data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode wawancara dan studi pustaka. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis varians anggaran dan biaya produksi. Dari hasil penelitian menunjukan bahwa biaya yang dikeluarkan PDAM Kabupaten Banyuwangi lebih menguntungkan *(favorable)* meskipun terjadi kenaikan biaya-biaya tiap tahunnya yang menyebabkan selisih ditiap tahunnya.
Kata kunci: Efisiensi, Pemulihan Biaya Penuh, Pendapatan, Analisis Varians.

ABSTRACT

This study aims to analyze the efficiency of Full Cost Recovery to increase revenue. This research was conducted at PDAM Kabupeten Banyuwangi. This type of research is included in the type of descriptive research with quantitative data. The type of data used in this study is subject and documentary data. The data source used in this research is primary data. Data collection techniques used in this study using interview and literature study methods. Data analysis technique in this research use analysis of variance of budget and production cost. Tthe results of research shows that the cost incurred PDAM Banyuwangi more profitable (favorable) despite the increase in costs each year that causes the difference in each year.
Keywords: Efficiency, Full Cost Recovery, Revenue, Analysis of Variance.

BAB I
PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Badan Usaha Milik Negara adalah perusahaan negara yang dikuasai langsung oleh pemerintah pusat. Sedangkan, Badan Usaha Milik Daerah adalah badan usaha pemerintah daerah yang pendiriannya didasarkan atas Peraturan Daerah (Perda) yang diatur oleh pemerintah daerah. Tujuan Badan Usaha Milik Daerah antara lain, memberikan manfaat bagi perkembangan perekonomian daerah pada umumnya; menyelenggarakan kemanfaatan umum berupa penyediaan barang dan / atau jasa yang bermutu bagi pemenuhan hajat hidup masyarakat sesuai kondisi, karakteristik dan potensi Daerah yang bersangkutan berdasarkan tata kelola perusahaan yang baik; dan memperoleh laba dan / atau keuntungan (Murni, 2017).

Salah satu contoh Badan Usaha Milik Daerah yaitu Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) yang memproduksi air. PDAM merupakan salah satu unit usaha milik daerah, yang yang bergerak dalam distribusi air bersih bagi masyarakat umum. PDAM terdapat di setiap provinsi, kabupaten, dan kota madya di seluruh Indonesia (Putri, 2014). PDAM melakukan kegiatan bisnis bertujuan untuk memperoleh laba yang dapat digunakan sebagai sumber penghasilan untuk kelangsungan hidup serta perkembangan suatu perusahaan. Pencapaian laba yang diinginkan dapat terealisasi apabila perusahaan melakukan perencanaan terhadap target volume penjualan. Proses untuk mencapai target laba yang diinginkan tentu berkaitan dengan perencanaan (strategi) yang ditetapkan guna memenuhi kebutuhan kegiatan operasionalnya di masa yang akan datang. Pencapaian target laba perusahaan berkaitan dengan jumlah produk yang dijual serta besaran harga yang ditetapkan (Mauliyah, 2016). Efisiensi merupakan suatu hal yang penting yang harus dilakukan oleh perusahaan untuk mencapai laba yang maksimal. Konsep efisiensi berkaitan dengan seberapa jauh suatu proses mengkonsumsi masukan dibandingkan dengan standar atau sesuatu yang bisa dijadikan pembanding. (Supriyono, 2010).

Dalam rangka peningkatan kinerja PDAM sekaligus pencapaian target Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) tahun 2019 yaitu akses aman air minum 100%, maka salah satunya disarankan dan direkomendasikan Dukungan Pemerintah Daerah untuk melakukan penyesuaian atau memberikan subsidi terhadap tarif air PDAM sehingga dapat memenuhi prinsip Pemulihan Biaya Penuh *(Full Cost Recovery)*. Selain itu juga disarankan untuk membenahi manajemen operasional PDAM yang meliputi:

optimalisasi jumlah dan kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), peningkatan rasio operasi melalui efisiensi biaya dan peningkatan pendapatan, perbaikan manajemen billing sistem, optimalisasi kapasitas produksi terhadap kebutuhan pelanggan, pengendalian kualitas air, percepatan penambahan jumlah pelanggan, perbaikan sistem jaringan distribusi, penurunan tingkat kehilangan air, peningkatan kualitas pelayanan kepada pelanggan (BPPSPAM, 2016).

Pada tahun 2017 Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang menyelenggarakan sistem penyediaan air minum yang dikelola melalui Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Banyuwangi telah merencanakan untuk melakukan penyesuaian Tarif Dasar Air dua kali lipat lebih. Dua kali lipat lebih itu sebesar Rp 1.900 per meter kubik. Sedang sampai tahun ini, Tarif Dasar Air yang bebankan kepada para pelanggan senilai Rp 875 per meter kubik (Siswanto, 2017).

Kepada Times Indonesia, Ketua Dewan Pengawas PDAM, Agus Siswanto mengatakan, sudah 13 tahun atau sejak tahun 2004 lalu PDAM belum melakukan penyesuaian Tarif Dasar Air. Hal ini dilakukannya sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) nomor 71 tahun 2016. Dia menyebut, seharusnya setiap 2 tahun PDAM melakukan peninjauan dan melakukan penyesuaian tarif setiap 4 tahun dan paling lambat 5 tahun sekali. Patokan kenaikan tersebut merupakan wajar dan telah disesuaikan antara Rp 1.800 sampai Rp 1.900 per kubik. Tarif Dasar Air di Banyuwangi jika dibandingkan dengan daerah lain termasuk yang termurah. Di Situbondo biaya Tarif Dasar Air per meter kubik Rp 1.600 yang dibebankan kepada pelanggannya.

Ketidaksesuaian Tarif Dasar Air pada tahun 2004, menyebabkan kondisi keuangan tahun 2016 mengalami penurunan kinerja, yaitu kenaikan biaya yang lebih tinggi dibandingkan kenaikan pendapatan. Sehingga PDAM Kabupaten Banyuwangi melakukan kenaikan Tarif Dasar Air pada September 2017. Pada tahun 2016 harga pokok air dengan tarif *Full Cost Recovery* sebesar Rp. 1.843,95/m^3. Kenaikan Tarif Dasar Air diharapkan mampu meningkatkan kinerja keuangan PDAM Kabupaten Banyuwangi dengan menutupi biaya-biaya yang dikeluarkan melalui pendapatan yang diperoleh (Siswanto, 2017). Kenaikan Tarif Dasar Air tersebut merupakan tarif progresif-progresif (Subagyo, 2018). Dalam penentuan tarif tersebut pemerintah ikut campur tangan melalui Surat Keputusan Bupati (Budi, 2018).

Tabel 1.1 Jumlah Beban Usaha dan Pendapatan Air

	2014	2015	2016
Penjualan Air	20.388.150.719,00	22.170.806.480,00	23.017.824.040,00
Penjualan Non Air	5.466.787.636,00	5.865.976.525,00	5.278.877.285,00
Jumlah Pendapatan	25.834.938.355,00	28.036.738.005	28.296.701.325,00
Biaya	18.745.311.162,49	20.638.223.919,12	23.116.980.357,64

Sumber : BPKP, 2016.

Dari tabel diatas menunjukan bahwa kondisi keuangan dari tahun 2014 sampai tahun 2016 terjadi kenaikan biaya lebih tinggi dibandingkan kenaikan pendapatan. Hal tersebut menyebabkan penurunan keuntungan PDAM dari tahun 2015 sebesar Rp. 293,52/m^3 dibandingkan tahun 2016 sebesar Rp. 140,72/m^3 (BPKP, 2016). PDAM Kabupaten Banyuwangi telah menerapkan tarif *full cost recovery*, dengan target bisa merencanakan laba yang dihasilkan (Budi, 2018).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang dapat dirumuskan rumusan masalah pada penelitian sebagai berikut:

1. Apakah efisiensi Pemulihan Biaya Penuh dapat meningkatkan pendapatan pada PDAM Kabupaten Banyuwangi ?
2. Bagaimana efisiensi Pemulihan Biaya Penuh dalam meningkatkan pendapatan pada PDAM Kabupaten Banyuwangi ?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan dan manfaat penelitian ini adalah:

1.3.1 Tujuan Penelitian

1. Untuk menganalisis efisiensi Pemulihan Biaya Penuh terhadap pendapatan pada PDAM Kabupaten Banyuwangi.
2. Untuk efisiensi Pemulihan Biaya Penuh dalam meningkatkan pendapatan PDAM Kabupaten Banyuwangi.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

1. Bagi Perusahaan

   Kegunaan bagi perusahaan, diharapkan dapat memberikan solusi dan kontribusi pada PDAM Kabupaten Banyuwangi dalam usaha peningkatan pendapatan dan guna mewujudkan sistem perusahaan yang baik.

2. Bagi Pihak lain / Almamater

   Kegunaan bagi pihak lain / almamater, diharapkan dapat menyumbang dan memperkaya khasanah keilmuan ataupun menambah wawasan akademis bagi seluruh mahasiswa Universitas Muhammadiyah Jember sebagai bahan masukan serta dapat dijadikan sebagai bahan acuan untuk penelitian selanjutnya.

3. Bagi Penulis

   Kegunaan bagi penulis, diharapkan penulis dapat menerapkan teori-teori yang telah didapatkan di bangku kuliah dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Progran Studi Akuntansi (S1) dan memperoleh gelar Sarjana Akuntansi.

BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Efisiensi

Efisiensi diartikan sebagai pengurangan emisi yang dicapai dengan biaya serendah mungkin, dibanding dengan upaya lain untuk mengurangi emisi. (Angelsen, 2008).

2.1.2 Biaya

Biaya *(cost)* adalah pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi. Biasanya tercermin dalam laporan posisi keuangan (neraca) sebagai aset *(asset)* (A. Dunia dan Abdullah, 2012).

2.1.3 Pemulihan Biaya Penuh

Pemulihan Biaya Penuh *(Full Cost Recovery)* bermakna bahwa tarif rata-rata PDAM mampu memenuhi biaya dasar atau minimal sama dengan biaya dasar PDAM. Tarif *Full Cost Recovery* menjadi salah satu aspek utama bagi PDAM dalam rangka menciptakan perusahaan yang *sustainable* dan *going concern* (BPPSPAM, 2015). Pemulihan Biaya Penuh adalah biaya-biaya operasional perusahaan bisa ditutup dengan pendapatan yang dihasilkan perusahaan. Penerapan tarif *Full Cost Recovery* Penuh sangat penting dalam rangka memenuhi biaya operasional, perawatan, dan pengembangan (BPPSPAM, 2016). Penerapan Pemulihan Biaya Penuh bagi perusahaan dan bagi umum yaitu bisa merencanakan investasi untuk pengembangan PDAM untuk peningkatan pelayanan (Budi, 2018).

2.1.4 Analisis Varians

Varian atau selisih adalah perbedaan antara suatu rencana atau target dan suatu hasil. Varian memberikan indikasi atau suatu peringatan bahwa operasi tidak berjalan sebagaimana yang direncanakan (Witjaksono, 2013).

2.1.5 Pendapatan

Pendapatan *(revenue)* merupakan pemicu utama bisnis, dan cara menciptakan model anggaran tradisional dengan anggaran pendapatan. Anggaran pendapatan juga disebut anggaran penjualan *(sales budget)*, tetapi untuk menghindarkan kebingungan anggaran bagian penjualan (yang terdiri dari banyak beban), kita akan menyebutnya anggaran pendapatan (Bragg *et al*., 2014).

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.3 Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti / Judul	Metode Penelitian	Hasil
1.	Wulandari (2016) "Analisis Varians Biaya Produksi dengan Perhitungan Biaya Standar sebagai Pengendalian Biaya Produksi"	Deskriptif kuntitatif dan kualitatif	Dalam kegiatan operasionalnya, pabrik batako dan paving Jelamprang pada bulan Juni 2014 masih terdapat biaya produksi yang menyimpang dari biaya standar yang ditentukan. Dengan aplikasi analisis varians bagian produksi harus melakukan tindakan korektif yang cermat
2.	Fatmawati (2014) "Perencanaan dan Pengendalian Biaya Produksi Sebagai Suatu Usaha untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi"	Deskriptif kuntitatif dan kualitatif	Analisis varian biaya tenaga kerja langsung dan analisis varian biaya overhead pabrik pada PT. Pabrik Gula Krebet Baru Malang pada tahun 2013 terdapat selisih yang merugikan.
3.	Watania (2013) "Analisis Varians Biaya Operasional Dalam Mengukur Efektivitas Pengendalian Biaya Operasional PT. Pegadaian"	Deskriptif Kuntitatif dan Kualitatif	Dalam proses penyusunan anggaran di Kantor Wilayah VI PT. Pegadaian (Persero) Manado sudah baik, setiap bagian turut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan untuk pengendalian terhadap biaya operasional diperusahaan pun sudah efektif.
4.	Katili (2014) "Analisis Varians Biaya Operasional dalam Pengukuran Efektivitas Pengendalian Biaya Operasional PT. Asuransi Jiwasraya (Persero)"	Deskriptif kualitatif	Penerapan biaya standar dalam perencanaan dan pengendalian biaya produksi pada UD. Berkat Anugrah dinilai sudah memadai karena varians atau selisih biaya yang terjadi cukup sedikit dan biaya masih dapat dikendalikan dengan baik.
5.	Arly (2014) "Analisis Varians dalam Penerapan Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Poduksi Pada UD. Berkat Anugrah Manado"	Deskriptif kualitatif	Hasil analisis varians biaya operasional untuk tahun 2010-2012 pada umumnya secara keseluruhan menghasilkan penyimpangan yang menguntungkan (favorable).

BAB III
METODE PENELITIAN

3.1 Objek Penelitian

Kegiatan penelitian ini akan dilakukan pada waktu yang telah direncanakan dan ditentukan. Objek kegiatan penelitian yang akan dituju oleh peneliti pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), yaitu Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Banyuwangi, yang beralamatkan di Jalan Adi Sucipto No.44, Banyuwangi.

3.2 Jenis Penelitian

Dalam penelitian ini tentang analisis efisiensi Biaya Pemulihan Penuh termasuk dalam jenis penelitian deskriptif dengan data kuantitatif. Penelitian deskriptif *(descriptive research)* merupakan penelitian terhadap masalah-masalah berupa fakta-fakta saat ini dari suatu populasi. Data kuantitatif adalah tipe data yang menunjukan jumlah atau banyaknya sesuatu (Indriantoro dan Supomo, 2013).

3.3 Jenis dan Sumber Data

3.3.1 Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek *(self-report data)* dan data dokumenter *(documenter data)*. Data subyek merupakan data penelitian yang dilaporkan sendiri oleh responden secara individual atau secara kelompok yang sumbernya diklasifikasi berdasarkan bentuk tanggapan (respon) yang diberikan, yaitu: lisan (verbal), tertulis, dan ekspresi. Sedangkan data dokumenter adalah jenis data berupa faktur, jurnal, surat-surat, notulen hasil rapat, memo, atau dalam bentuk laporan program yang memuat apa dan kapan suatu kejadian atau transaksi, serta siapa yang terlibat dalam suatu kejadian (Indriantoro dan Supomo, 2013). Jenis data penelitian ini diperoleh dengan metode wawancara dan studi pustaka.

3.3.2 Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer *(primary data)*. Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melaui media perantara) (Indriantoro dan Supomo, 2013). Sumber data penelitian ini diperoleh dengan metode wawancara dan studi pustaka.

3.4 Instrumen Penelitian

3.4.1 Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan bagian dari proses pengujian data yang berkaitan dengan sumber dan cara untuk memperoleh data penelitian (Indriantoro dan Supomo, 2013). Ada dua metode yang digunakan oleh peneliti dalam teknik pengumpulan data antara lain:

a. Wawancara

Metode pengumpulan data dengan tanya jawab secara langsung dengan pihak-pihak perusahaan terkait. Pihak perusahaan yang terkait yaitu karyawan bagian keuangan dan langganan.

b. Studi Pustaka

Metode pengumpulan data dengan mengumpulkan dan mempelajari catatan-catatan perusahaan yang berkaitan dengan laporan biaya operasional, perawatan, dan pengembangan, dan laporan pendapatan perusahaan yang terdapat pada laporan keuangan perusahaan, serta mempelajari buku-buku pendukung yang berkaitan dengan masalah tersebut.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER

3.4.2 Teknik Analisis Data

Analisis data merupakan bagian dari proses pengujian data yang hasilnya digunakan sebagai bukti yang memadai untuk menarik kesimpulan penelitian (Indriantoro, 2013).

Langkah-langkah analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu (Sukardi, 2011):

1. Menentukan jenis informasi atau data yang diperlukan

   Peneliti menetapkan informasi apa yang diperlukan untuk menjawab pertanyaan atau masalah yang telah dirumuskan. Dalam menunjang tercapainya maksud dan tujuan penelitian ini, maka diperlukan data-data relevan yang sekiranya dapat diperoleh dari subjek penelitian. Data penunjang tersebut antara lain:

   a. Laporan anggaran
   b. Laporan biaya operasional, perawatan, dan pengembangan.
   c. Laporan laba/rugi.

2. Menentukan prosedur pengumpulan informasi atau data

   Secara sederhana data adalah keterangan tentang sesuatu dan pengolahan data adalah proses operasi sistematis terhadap data. Unsur penelitian yang diperlukan, yakni instrumen atau alat pengumpul data dan sumber data atau sampel yakni dari mana informasi itu sebaiknya diperoleh. Prosedur pengumpulan unformasi atau data yang digunakan adalah metode wawancara, dan studi pustaka terhadap perusahaan yang bersangkutan.

3. Menentukan prosedur pengolahan informasi atau data

   Data dan informasi yang telah diperoleh dengan instrumen yang dipilih dan sumber data atau sampel tertentu masih merupakan informasi atau data mentah. Informasi dan data tersebut perlu diolah agar dapat dijadikan bahan untuk menjawab pertanyaan penelitian.

   Berikut adalah prosedur pengolahan informasi atau data penelitian ini, yaitu dengan melakukan penghitungan efisiensi Pemulihan Biaya Penuh dengan menggunakan analisis varians anggaran dan biaya produksi dengan rumus pada Tabel 3.1:

   1. Analisis Varians Anggaran

Selisih Anggaran	$= \left(\begin{matrix} \text{laba} \\ \text{usaha sesungguhnya} \end{matrix} - \begin{matrix} \text{anggaran fleksibel} \\ \text{Laba Usaha} \end{matrix} \right)$

Fleksibel untuk laba usaha

Sumber: Syamryn, 2016

2. Analisis Varians Biaya Produksi

   a. Varians biaya bahan baku

   1) Varians harga bahan baku

   2) Varians kuantitas bahan baku

   b. Varians biaya tenaga kerja langsung

   1) Varians tarif tenaga kerja langsung

   2) Varians efisiensi tenaga kerja langsung

   c. Varians biaya *overhead* pabrik.

   1) Varians pembelanjaan *overhead*

   2) Varians tarif *overhead*

Tabel 3.1 Formula Analisis Varians

Varians	**Formula**
Bahan Baku:	
Varians harga	Kuantitas sesungguhnya x (Harga standar - Harga sesungguhnya)
Varians Kuantitas	Harga standar x (Kuantitas standar - Kuantitas sesungguhnya)
Tenaga Kerja:	
Varians Tarif	Jam sesungguhnya x (Tarif Standar - tarif sesungguhnya)
Varians efisiensi	Tarif Standar x (Jam Standar - Jam sesungguhnya)
Overhead:	
Spending Variance	Anggaran *overhead* pada tingkat produksi sesungguhnya - *Overhead* sesungguhnya
Selisih Volume	*Overhead* terpakai (pada tarif standar) - Anggaran *Overhead* (pada tingkat produksi sesungguhnya)

Sumber : Syamryn, 2016

4. Kesimpulan penelitian

Dari hasil pengolahan data yang telah dilakukan, dapat disimpulkan hasil penelitian dengan cara menjawab pertanyaan-pertanyaan penelitian dalam satu kesimpulan yang merangkum permasalahan penelitian secara keseluruhan.

BAB IV
HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1.1 Analisis Varian Anggaran

Varians anggaran digunakan untuk mengukur penyebab terjadinya selisih pada elemen biaya/pendapatan. Pada PDAM Kabupaten Banyuwangi Anggaran direncanakan mengacu pada Rencana Stategis Jangka Menengah *(corporate plan).* Berikut adalah realisasi beban usaha dan pendapatan usaha PDAM Kabupaten Banyuwangi tahun 2016 dibandingkan dengan anggaran yang tercantum dalam Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP):

Tabel 4.4 Realisasi Beban dan Pendapatan Usaha Tahun 2016

Uraian Beban Usaha	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)
Biaya Langsung:		
Biaya sumber air dan pompa	2.424.835.000	2.398.116.808
Biaya pengolahan air	3.579.924.000	3.382.300.691
Biaya transmisi dan distribusi	8.041.269.000	6.842.828.092
Biaya Tidak Langsung:		
Biaya umum dan administrasi	11.076.599.000	10.493.644.766
Jumlah Biaya Usaha	25.122.627.000	23.116.890.357

Uraian Pendapatan Usaha	Anggaran (Rp)	Realisasi (Rp)
Pendapatan air:		
Harga air	18.118.480.000	17.108.896.040
Jasa administrasi	5.929.708.000	5.909.708.000
Jumlah pendapatan air	24.048.188.000	23.017.824.040
Pendapatan non air:		
Sambungan baru	6.506.400.000	3.393.625.130
Sambungan kembali	137.210.000	263.342.000
Denda	1.328.400.000	1.513.604.775
Ganti meter	5.700.000	3.786.500
Lainnya	315.296.000	104.518.880
Jumlah pendapatan non air	5.278.877.000	5.278.877.285
Jumlah pendapatan usaha	32.341.194.000	28.296.701.325

Sumber : Lampiran 2

Pada tabel 4.4 diperoleh selisih anggaran fleksibel untuk laba yaitu sebagai berikut:

$$\text{Selisih anggaran fleksibel untuk laba usaha} = \left(\begin{matrix}\text{laba}\\ \text{usaha sesungguhnya}\end{matrix} - \begin{matrix}\text{anggaran fleksibel}\\ \text{Laba Usaha}\end{matrix}\right)$$

= 28.296.701.325 - 32.341.194.000

= 4.044.492.675 (U)

Dari perhitungan selisih anggaran fleksibel untuk laba usaha menunjukan realisasi beban usaha tahun 2016 jika dibandingkan dengan anggaran yang terdapat pada RKAP menunjukan varians yang tidak menguntungkan *(unfavorable)*. Selisih tidak menguntungkan tersebut terjadi karena laba yang dicapai belum maksimal dari anggaran yang ditetapkan, meskipun hal tersebut telah dikatakan keuntungan oleh PDAM Kabupaten Banyuwangi.

4.1.2 Aspek Biaya

1. Biaya Bahan Baku

   Bahan baku merupakan bahan secara menyeluruh yang digunakan untuk diproses menjadi produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan dapat diperoleh dari pembelian atau dari pengolahan sendiri. Biaya bahan baku PDAM Kabupaten Banyuwangi yaitu biaya pembelian air curah.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

   Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau non fisik yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah suatu produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan sumber daya manusia tersebut. Biaya tenaga kerja PDAM Kabupaten Banyuwangi yaitu beban pegawai, dimana pegawai PDAM Kabupaten Banyuwangi terdapat beberapa bagian, yaitu:

   a. Biaya pegawai sumber/pompa.
   b. Biaya pegawai pengolahan.
   c. Biaya pegawai transmisi/distribusi.
   d. Biaya pegawai administrasi dan umum.

3. Biaya Overhead

   Biaya overhead adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja PDAM Kabupaten Banyuwangi yaitu terdiri dari:

   a. Biaya pemakaian bahan kimia.
   b. Biaya pemakaian bahan pembantu.
   c. Biaya listrik.
   d. Biaya BBM.
   e. Biaya pemeliharaan.
   f. Biaya ATK.

g. Biaya kantor.

h. Biaya promosi.

i. Biaya lain-lain.

Tabel 4.5 Jumlah Biaya Produksi dan Hasil Produksi PDAM Kabupaten Banyuwangi Tahun 2014-2016

Uraian	Tahun (Rp) / (m^3) / per hari		
	2014	2015	2016
Biaya bahan baku	1.824.100.166	1.957.717.673	2.171.475.666
Biaya tenaga kerja langsung	7.718.576.251,25	8.183.544.881,44	8.547.856.139,12
Biaya *overhead*	4.297.037.151,48	7.550.996.878	7.856.939.649.23
Hasil produksi air	15.090.795,08	16.568.656,66	17.565.552
Produksi air terjual	11.029.402,00	11.980.736	12.482.863
NRW (Kehilangan air)	4.061.393,08	4.587.920,66	5.082.689
Tarif rata-rata air	1.848,53	1.850,54	1.843.05
Jam sesungguhnya	7	7	7

Sumber: Lampiran 3, 4, 8 dan 12

Pada tabel 4.5 menunjukan bahwa terjadi peningkatan biaya bahan baku disebabkan oleh beberapa hal, yaitu tingginya kebutuhan bahan baku, peningkatan biaya tenaga kerja langsung akibat dibutuhkannya peningkatan pelayanan terhadap masyarakat dan biaya overhead akibat meningkatnya biaya promosi, serta terjadi peningkatan hasil produksi, produksi air terjual dan NRW (tingkat kehilangan air) dalam pemenuhan kebutuhan air dari tahun ke tahun. Namun hal ini berbeda dengan tarif rata-rata air yang mengalami penurunan dan penurunan tarif. Hal ini dapat berpengaruh pada pendapatan PDAM Kabupaten Banyuwangi yang dimana pada tahun 2014, 2015 dan 2016 mengalami peningkatan biaya yang tidak diimbangi dengan peningkatan pendapatan meskipun PDAM Kabupaten Banyuwangi tidak mengalami kerugian.

4.1.3 Analisis Varians Biaya Produksi

Analisis varians biaya produksi dilakukan untuk mengetahui terjadinya selisih harga yang terjadi akibat perbedaan antara harga sesungguhnya dengan harga standar dikalikan barang atau jasa yang sesungguhnya. Berikut adalah perhitungan varians produksi dari tahun 2015 dan tahun 2016:

1. Varians Bahan Baku

Berikut adalah perhitungan varian bahan baku:

a. Tahun 2015

Varians harga bahan baku = Kuantitas sesungguhnya x (Harga standar - Harga sesungguhnya)

= 11.980.736 x (1.848,53 - 1.850,54)

= 11.980.736 x (-2,01)

= -24. 081.279,36 (U)

Menurut standar harga jika dibeli 11.980.736 m^3 maka total harga 11.980.736 m^3 x Rp. 1.848.53. Ternyata realisasi harga beli Rp. 1.850,54, dengan demikian realisasi lebih besar dari harga standar atau terjadi pemborosan sehingga terdapat selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 24. 081.279,36

Varians kuantitas bahan baku = Harga standar x (Kuantitas standar - Kuantitas sesungguhnya)

= 1.850,54 x (16.568.656,66 - 11.980.736)

= 1.850,54 x 4.587.920,66

= 8.490.130.689,16 (F)

Menurut realisasi kuantitas jika dibeli dengan harga Rp. 1.850,54 per m^3 maka total biaya bahan baku akan sama dengan 11.980.736 m^3 x Rp. 1.850,54. Realisasi pembelian 11.980.736 m^3 lebih sedikit dari yang direncanakan. Jika menggunakan harga standar dari secara keseluruhan anggaran pembelian menjadi 16.568.656,66 m3 x Rp. 1.850,54. Dengan demikian realisasi biaya lebih kecil dibandingkan harga standar atau terjadi penghematan sehingga terdapat selisih harga yang menguntungkan sebesar Rp. 8.490.130.689,16.

Total Varians Bahan Baku = -24. 081.279,36 + 8.490.130.689,16

= 8.466.049.418.8 (F)

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2015 dari dua komponen harga dan kuantitas selanjutnya dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang menguntungkan sebesar Rp.8.466.049.418.8.

b. Tahun 2016

Varians harga bahan baku = Kuantitas sesungguhnya x (Harga standar - Harga sesungguhnya)

= 12.482.863 x (1.850,54 - 1.843.05)

= 12.482.863 (7,49)

= 93.496.643,87 (F)

Menurut standar harga jika dibeli 12.482.863 m3 maka total harga 12.482.863 m3 x Rp. 1.850,54. Ternyata realisasi harga beli Rp. 1.843.05, dengan demikian realisasi lebih kecil dari harga standar atau terjadi penghematan sehingga terdapat selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 93.496.643,87

Varians kuantitas bahan baku = Harga standar x

(Kuantitas standar - Kuantitas sesungguhnya)

= 1.850,54 x (17.565.552 - 12.482.863)

= 1.850,54 x 5.082,689

= 9.405.719.302.06 (F)

Menurut realisasi kuantitas jika dibeli dengan harga Rp. 1.850,54 per m3 maka total biaya bahan baku akan sama dengan 12.482.863 m3 x Rp. 1.850,54. Realisasi pembelian 12.482.863 m3 lebih sedikit dari yang direncanakan. Jika menggunakan harga standar dari secara keseluruhan anggaran pembelian menjadi 17.565.552 m3 x Rp. 1.850,54. Dengan demikian realisasi biaya lebih kecil dibandingkan harga standar atau terjadi penghematan sehingga terdapat selisih harga yang menguntungkan sebesar Rp. 9.405.719.302.06

Total Varians Bahan Baku = 93.496.643,87 + 9.405.719.302.06

= 9.499.215.945 (F)

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2016 dari dua komponen harga dan kuantitas selanjutnya dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 9.499.215.945.

Dari perhitungan sebelumnya varian biaya bahan baku pada tahun 2016 memiliki varians sebesar Rp. 9.499.215.945 yang lebih tinggi dibandingkan dengan tahun 2015 sebesar Rp. 8.466.049.418.8 dengan selisih yang menguntungkan *(favorable)*, hal itu terjadi karena realisasi pembelian bahan baku pada tahun 2016 sebesar 9.499.215.945 lebih tinggi dibandingkan tahun 2015 sebesar Rp.8.466.049.418.8 selain itu juga dipengatuhi oleh harga pokok bahan baku setiap periode.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH
JEMBER

2. Varians Tenaga Kerja Langsung

Berikut adalah perhitungan varian Tenaga Kerja Langsung, dengan jam kerja per hari 8 jam dalam seminggu 6 hari kerja:

a. Tahun 2015

Varians tarif = Jam sesungguhnya x
(Tarif Standar - tarif sesungguhnya)
= 7 x (7.718.576.251,25 - 8.183.544.881,44)
= 7 x 464.968.630,19
= -3.254.780.411,33 (U)

Varians efisiensi = Tarif Standar x
(Jam Standar - Jam sesungguhnya)
= 7.718.576.251,25 x (8 - 7)
= 7.718.576.251,25 x 1
= 7.718.576.251,25 (F)

Total Varians Tenaga Kerja Langsung = -3.719.749,041.52 + 7.718.576.251,25
= 4.463.753.839,92 (F)

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2015 dari dua komponen tarif dan efisiensi dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 4.463.753.839,92.

b. Tahun 2016

Varians tarif = Jam sesungguhnya x (Tarif Standar - tarif sesungguhnya)
= 7 x (8.183.544.881,44 - 8.547.856.139,12)
= 7 x (-364.311.257.68)
= -2.550.178.803.76

Varians efisiensi = Tarif Standar x (Jam Standar - Jam sesungguhnya)

= 8.183.544.881,44 x (8 - 7)

= 8.183.544.881,44 x 1

= 8.183.544.881,44

Total Varians Tenaga Kerja Langsung = -2.550.178.803.76 + 8.183.544.881,44

= 5.633.366.077,68

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2016 dari dua komponen tarif dan efisiensi dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 5.633.366.077,68.

Varian biaya tenaga kerja langsung pada tahun 2016 memiliki varians sebesar Rp. 5.633.366.077,68 yang lebih tinggi dibandingkan dengan tahun 2015 sebesar Rp. 4.463.753.839,92 dengan selisih yang menguntungkan *(favorable)*, hal itu terjadi karena adanya anggaran pada tahun 2016 lebih tinggi dibandingkan dengan anggaran tahun 2015 selain itu adanya efisiensi waktu jam kerja yang terealisasikan dari waktu jam kerja yang direncanakan.

3. Varians *Overhead*

Berikut adalah perhitungan varian *overhead*:

a. Tahun 2015

Varian pembelanjaan *overhead* = Anggaran overhead pada tingkat produksi sesungguhnya-Overhead sesungguhnya

= 4.297.037.151,48 - 7.550.996.878

= -3.253.960.704,52 (U)

Varian tarif *overhead* = Overhead terpakai (pada tarif standar)-Anggaran Overhead (pada tingkat produksi sesungguhnya)

= 4.297.037.151,48 - 7.550.996.878

= -3.253.960.704,52 (U)

Total Varians *Overhead* =

-3.253.960.704,52 + -3.253.960.704,52)

= -6.099.476.861 (U)

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2015 dari dua komponen tarif dan efisiensi dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp. 6.099.476.861

b. Tahun 2016

Varian pembelanjaan *overhead* = Anggaran overhead pada tingkat produksi sesungguhnya-Overhead sesungguhnya

= 7.550.996.878 - 7.856.939.649.23

= -305.941.793,23 (U)

Varian tarif *overhead* = Overhead terpakai (pada tarif standar)-Anggaran Overhead (pada tingkat produksi sesungguhnya)

= 7.550.996.878 - 7.856.939.649.23

= -305.941.793,23 (U)

Total Varians *Overhead* = -305.941.793,23 + (-305.941.793,23)

= -611.883.586.46 (U)

Kombinasi hasil analisis selisih tahun 2016 dari dua komponen tarif dan efisiensi dijumlahkan untuk menentukan selisih bersihnya, yaitu dengan selisih yang tidak menguntungkan sebesar 5.633.366.077,68

Varian biaya *overhead* pada tahun 2016 memiliki varians yang lebih rendah sebesar 5.633.366.077,68 dibandingkan dengan tahun 2015 sebesar Rp. 6.099.476.861 dengan selisih yang tidak menguntungkan *(unfavorable)*, hal itu terjadi karena adanya kenaikan biaya pada tahun 2016, antara lain biaya listrik, biaya BBM, biaya pemeliharaan, biaya kantor dan biaya promosi, kenaikan biaya ini dipengaruhi oleh kenaikn harga-harga dan tingginya kebutuhan pemenuhan air.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER

BAB V
KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berikut adalah hasil penelitian berdasarkan analisis data untuk menjawab rumusan masalah penelitian:

1. Varian biaya bahan baku pada tahun 2016 memiliki varians yang lebih tinggi dibandingkan dengan tahun 2015 dengan selisih yang menguntungkan *(favorable)*, hal itu terjadi karena realisasi pembelian bahan baku pada tahun 2016 lebih rendah dibandingkan tahun 2015.
2. Varian biaya tenaga kerja langsung pada tahun 2016 memiliki varians yang lebih tinggi dibandingkan dengan tahun 2015 dengan selisih yang menguntungkan *(favorable)*, hal itu terjadi karena adanya anggaran pada tahun 2016 lebih tinggi dibandingkan dengan anggaran tahun 2015 selain itu adanya efisiensi waktu jam kerja yang terealisasikan dari waktu jam kerja yang direncanakan.
3. Varian biaya *overhead* pada tahun 2016 memiliki varians yang lebih tinggi dibandingkan dengan tahun 2015 dengan selisih yang tidak menguntungkan *(unfavorable)*, hal itu terjadi karena adanya kenaikan biaya pada tahun 2016, antara lain biaya listrik, biaya BBM, biaya pemeliharaan, biaya kantor dan biaya promosi, kenaikan biaya ini dipengaruhi oleh kenaikn harga-harga dan tingginya kebutuhan pemenuhan air.

Dari hasil penelitian tersebut menunjukan bahwa biaya yang dikeluarkan PDAM Kabupaten Banyuwangi lebih menguntungkan *(favorable)* meskipun terjadi kenaikan biaya-biaya tiap tahunnya. Dan kenaikan tersebut menyebabkan varian di setiap tahunnya.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan dari penelitian ini setelah menjawab rumusan masalah penelitian yaitu pada anggaran menggunakan data historis (periode sebelumnya) yang seharusnya menggunakan anggaran yang direncanakan disetiap periode.

5.3 Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah diuraikan, maka dapat disarankan untuk PDAM Kabupaten Banyuwangi, yaitu:

1. Agar melakukan penatapan Tarif Dasar Air dikarenakan penetapan TDA akan berpengaruh terhadap perolehan pendapatan PDAM Kabupaten Banyuwangi
2. Sebaiknya PDAM Kabupaten Banyuwangi tidak berpuas diri karena biaya yang terealisasi lebih rendah dibandingkan anggaran yang direncanakan. Diharapkan perusahaan bisa melakukan efisiensi biaya dengan maksud peningkatan pendapatan.
3. Dengan adanya efisiensi biaya pemulihan penuh dengan analisis varian, diharapkan PDAM Kabupaten banyuwangi dapat melakukan efisiensi biaya produksi.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER