

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan metode Perhitungan Biaya Standar adalah sebagai berikut :

1. Kartika (2013)

Penelitian Kartika yang berjudul “Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi” pada PT. Ongkowidjojo Malang. Penelitian ini menunjukkan hasil perhitungan selisih biaya produksi PT. Ongkowidjojo adalah tidak menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp. 1.205.087.400,64. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan belum cukup baik dalam melakukan pengendalian biaya produksi sehingga pada bagian tertentu masih perlu dilakukan perbaikan. Meningkatkan efisiensi dengan cara mengelola lahan tembakau dengan baik, memfokuskan anak cabang perusahaan yang memiliki UMR lebih rendah untuk menekan biaya tenaga kerja, melakukan pengawasan dalam proses produksi, dan memilih tenaga kerja yang terampil dan berkompeten di bidangnya.

2. Maharani (2013)

Penelitian Maharani yang berjudul “Analisis Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi” pada PT. Gadang Rojo Sentosa Malang. Penelitian ini menunjukkan terjadi selisih rugi pasa selisih

hasil bahan baku Cat Ekonomis, selisih bauran bahan baku Cat Medium, selisih hasil bahan baku Cat Medium, selisih kuantitas bahan baku Cat Medium, selisih bauran bahan baku Cat Premium, selisih hasil bahan baku Cat Premium, selisih kuantitas bahan baku Cat Premium dan selisih tarif tenaga kerja langsung.

3. Dirgantara (2012)

Penelitian Dirgantara yang berjudul “Analisis Biaya Standar sebagai Alat Pengendalian Produksi” pada Perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang Malang. Penelitian ini menunjukkan bahwa PT. Tegel CV. Indah Cemerlang dalam menetapkan standar biaya masih perlu diadakan penyempurnaan. Hal ini mengingat masih besarnya penyimpangan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya. Oleh karena itu masih banyak yang perlu diperbaiki dalam menetapkan standar bahan baku perlu diperhatikan, menentukan standar pemakaian bahan baku harus disesuaikan dengan jumlah produk yang diproduksi, perusahaan perlu menyesuaikan standar tarif upah dengan standar upah minimum yang ada, standarisasi mengenai efisiensi upah langsung harus diperhatikan, perusahaan perlu menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik serta perencanaan dan pengendalian biaya produksi.

4. Rahman (2012)

Penelitian Rahman yang berjudul “Penerapan Metode Perhitungan Biaya Standar sebagai Alat dalam Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik” pada PT. Rajawali Nusantara I unit PG. Kredit Baru Malang

(Persero). Penelitian ini menunjukkan metode biaya standar dapat digunakan sebagai alat dalam pengendalian biaya *overhead* pabrik dan terjadi peningkatan jam mesin standar yang diisyaratkan sebesar 3936 jam mesin menjadi 4032 jam mesin sesungguhnya sehingga menyebabkan meningkatnya biaya *overhead* pabrik standar sebesar Rp 103.258.345.752,096 menjadi Rp 105.661.487.733. Manajer bagian produksi harus bertanggung jawab atas terjadinya peningkatan jam mesin yang telah diisyaratkan agar biaya *overhead* pabrik pada proses produksi selanjutnya lebih dapat dikendalikan.

5. Ayundasari (2008)

Penelitian Valencia yang berjudul “Pengendalian Biaya Overhead Pabrik (FOH) untuk Mendukung Efektivitas Biaya Produksi” pada PT. Anekacool Citratama Surabaya. Penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat efektivitas biaya produksi yang dicapai oleh pihak manajemen menghasilkan selisih yang kurang menguntungkan (*unfavorable*) sebesar Rp 266.785.037. Hasil ini menunjukkan bahwa pengendalian yang dilakukan belum mencapai tingkat efektivitas yang diharapkan, pokok penjualan sehingga pada akhirnya mengurangi laba yang diperoleh perusahaan. Setelah diadakan analisis varians terhadap yang terjadi hasilnya sebesar Rp 51.297.016 (*favorable*) hasil tersebut lebih menguntungkan daripada selisih yang tidak menggunakan analisis selisih. Persamaan dan perbedaan akan disajikan di tabel 1.

Tabel 1 Persamaan dan Perbedaan Penelitian ini dengan Penelitian Terdahulu

No.	Tahun/ Judul	Peneliti	Persamaan	Perbedaan	
				Penelitian Terdahulu	Penelitian Ini
1.	Tahun 2013 Evaluasi Pengendalian Biaya Produksi Guna Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi	Kartika	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode Penelitian yang digunakan dengan pendekatan deskriptif. 2. Menggunakan metode perhitungan biaya standar yaitu perhitungan varians. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian ini pada PT. Ongkowidjojo Malang. 2. Penelitian ini mengukur tingkat efisiensi biaya produksi perusahaan. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian ini pada PT. Petronika Gresik. 2. Penelitian ini mengukur tingkat efektivitas biaya produksi perusahaan.
2.	Tahun 2013 Analisis Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi	Maharani	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode Penelitian yang digunakan dengan pendekatan deskriptif. 2. Menggunakan metode perhitungan biaya standar yaitu perhitungan varians. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian pada PT. Gadang Rojo Sentosa Malang. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian pada PT. Petronika Gresik.
3.	Tahun 2012 Analisis Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian Biaya Produksi.	Dirgantara	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian yang digunakan adalah dengan pendekatan deskriptif. 2. Menggunakan metode perhitungan biaya standar yaitu perhitungan varians. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian ini pada Perusahaan Tegel CV. Indah Cemerlang Malang. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian pada PT. Petronika Gresik.

4.	Tahun 2012 Penerapan Metode Perhitungan Biaya Standar sebagai Alat dalam Pengendalian Biaya <i>Overhead</i> Pabrik.	Rahman	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian yang digunakan adalah dengan pendekatan deskriptif dan kualitatif. 2. Menggunakan metode perhitungan biaya standar yaitu perhitungan varians. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian ini pada PT. Rajawali Nusantara I Unit PG. Kreet Baru Malang (Persero). 2. Penelitian ini menggunakan metode perhitungan biaya standar untuk menghitung biaya overhead pabrik. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian pada PT. Petronika Gresik. 2. Penelitian ini menggunakan metode perhitungan biaya standar untuk biaya produksi.
5.	Tahun 2008 Pengendalian Biaya Overhead Pabrik (FOH) untuk Mendukung Efektivitas Biaya Produksi	Ayundasari	<ol style="list-style-type: none"> 1. Metode penelitian yang digunakan adalah dengan pendekatan deskriptif. 2. Menggunakan metode perhitungan biaya standar yaitu perhitungan varians. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian ini pada PT. Anekacool Citratama Surabaya. 2. Penelitian ini menggunakan metode perhitungan biaya standar untuk menghitung biaya overhead pabrik. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tempat penelitian pada PT. Petronika Gresik. 2. Penelitian ini menggunakan metode perhitungan biaya standar untuk biaya produksi.

Sumber : Data Diolah.

B. Biaya

1. Pengertian Biaya

Menurut Carter (2009:47) “Biaya adalah kas atau nilai yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memebri manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi”. Sedangkan menurut Mulyadi (2009:8) dalam arti luas “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”. Menurut Abdul Halim (2010:4), “Biaya merupakan pengeluaran yang sudah terjadi (*expired*) yang digunakan dalam memproses produk yang dihasilkan”. Sunarto (2004:2) mengungkapkan secara umum bahwa : “Biaya adalah harga pokok atau bagiannya yang dimanfaatkan atau dikonsumsi untuk memperoleh pendapatan”. Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu pengorbanan manfaat sumber ekonomi yang dapat diukur dengan uang untuk memperoleh barang dan jasa yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

2. Penggolongan Biaya

Perusahaan membutuhkan penggolongan biaya untuk melakukan pengawasan dan mengetahui proses terjadinya biaya-biaya yang keluar untuk proses biaya produksi. Menurut Mulyadi (2009:13) penggolongan biaya diklasifikasikan berdasarkan hubungan antara biaya, yaitu :

1) Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.

2) Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi & umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok :

1. Biaya produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku; biaya bahan penolong; biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

2. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah biaya iklan; biaya promosi; biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli; gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran; biaya contoh (sample).

3. Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan Bagian Keuangan, Akuntansi, Personalia dan Bagian Hubungan Masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya *photocopy*.

3) Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya yang Sesuatu yang Dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan :

1. Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2. Biaya Tidak Langsung

Biaya Tidak Langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

4) Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dengan Perubahan Volume Aktivitas

Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan :

1. Biaya Variabel

Biaya Variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2. Biaya Semivariabel

Biaya Semivariabel adalah biaya yang tidak berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.

3. Biaya Semifixed

Biaya semifixed adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

4. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contoh biaya tetap adalah gaji direktur produksi.

5) Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua:

1. Pengeluaran Modal

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi adalah satu tahun kalender. Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan sebagai kas aktiva, dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasikan atau didepleksi.

2. Pengeluaran Pendapatan

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam satu periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut.

C. Akuntansi Biaya

1. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya berfungsi menyediakan data untuk berbagai tujuan, meliputi perencanaan, pengendalian, dan kalkulasi harga pokok suatu produk, jasa dan konsumen. Sehingga ada beberapa pengertian tentang akuntansi biaya tersebut. Menurut Kusnadi,dkk (2001:2) “akuntansi biaya adalah proses pengidentifikasian, pencatatan, perhitungan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya pokok suatu produk (barang dan jasa) dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2009:7) “akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”. Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah suatu proses pengidentifikasian, pencatatan, perhitungan, penggolongan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan penyajian data biaya untuk pembuatan produk atau jasa untuk dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien.

2. Peranan Akuntansi Biaya

Menurut Carter dan Usry (2006:11) akuntansi biaya melengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas-aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisiensi, serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis. Pengumpulan, presentasi, dan analisis dari informasi mengenai biaya dan keuntungan membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut :

1. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk operasi dalam kondisi-kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksi sebelumnya. Suatu aspek penting dari rencana adalah potensi untuk memotivasi manusia untuk berkinerja secara konsisten dengan tujuan perusahaan.
2. Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas.
3. Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan, untuk tujuan penetapan harga dan evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi.
4. Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk satu tahun periode akuntansi atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal.
5. Memilih di antara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang, yang dapat mengubah pendapatan atau biaya.

3. Sistem Informasi Akuntansi Biaya

Sistem informasi akuntansi biaya sangat penting untuk perusahaan. Sistem informasi akuntansi biaya harus terkait dengan pembagian wewenang dan sistem tersebut harus dirancang untuk mengembangkan konsep manajemen berdasarkan penyimpangan yaitu dapat memberikan

informasi bagi manajemen untuk segera mengambil tindakan perbaikan. Menurut Witjaksono (2013:14) Sistem informasi akuntansi biaya didefinisikan sebagai suatu sistem yang mampu menghasilkan informasi biaya yang sistematis dan komparatif serta data analisis biaya dan laba yang sangat diperlukan untuk mengelola perusahaan. Informasi ini dapat membantu manajemen untuk :

1. Menetapkan sasaran laba perusahaan
2. Target departemen dan operasi menuju pencapaian sasaran akhir
3. Mengevaluasi keefektifan rencana
4. Mengungkapkan keberhasilan atau kegagalan
5. Memutuskan pengadaan penyesuaian dan perbaikan

D. Pengendalian

1. Pengertian Pengendalian

Menurut Hansen dan Mowen (2009:16) “pengendalian adalah aktivitas manajerial untuk memonitor implementasi rencana dan melakukan perbaikan sesuai kebutuhan”. Sedangkan menurut Carter dan Usry (2006:6) “pengendalian merupakan usaha sistematis manajemen untuk mencapai tujuan”. Sedangkan Dunia dan Wasilah (2009 : 5) berpendapat bahwa : ”Pengendalian merupakan usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan dengan melakukan perbandingan secara terus menerus antara pelaksanaan dengan rencana.” Aktivitas-aktivitas dimonitori terus menerus untuk memastikan bahwa hasilnya

berada pada batasan yang diinginkan. Hasil aktual untuk setiap aktivitas dibandingkan dengan rencana, dan jika ada perbedaan yang signifikan, tindakan perbaikan dapat dilakukan. Menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo (2005 : 133), “Pengendalian merupakan salah satu manajemen yang pokok disamping fungsi perencanaan dan koordinasi, yang berarti suatu proses yang menjamin bahwa kegiatan kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan hasil yang diharapkan”. Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa pengendalian adalah suatu aktivitas secara sistematis untuk memantau kegiatan perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan.

2. Proses Pengendalian

Menurut Griffin (2004:167), terdapat empat langkah proses pengendalian, yaitu:

- Penetapan standar yang digunakan sebagai tolak ukur menilai hasil kegiatan.
- Pengukuran kinerja merupakan aktivitas konstan dan kontinu bagi sebagian besar organisasi.
- Membandingkan kinerja dengan standar. Dalam hal ini, standar yang telah dirumuskan sebelumnya dibandingkan dengan kinerja aktual.
- Menentukan kebutuhan akan tindakan korektif akan dilakukan dan sebagai langkah terakhir setelah membandingkan kinerja aktual dengan standar-standar pengendalian, manajer bisa memilih salah satu dari tiga tindakan yaitu, mempertahankan *status quo* (tidak melakukan apa-apa), mengoreksi penyimpangan, atau mengubah standar.

Proses pengendalian ini sangat diperlukan oleh setiap perusahaan.

Keempat proses pengendalian tersebut saling berhubungan antara satu sama lain sehingga timbul mekanisme dalam proses pengendalian tersebut.

Keempat proses pengendalian merupakan langkah yang harus dilakukan perusahaan agar perusahaan tersebut dapat menekan biaya produksi yang akan dikeluarkan agar tidak terjadinya pemborosan pengeluaran biaya.

3. Pengendalian Biaya Produksi

Pengendalian biaya produksi kegiatan-kegiatan yang terlaksana maka akan terkoordinasi dengan baik, baik dari segi kualitas produk maupun waktu pengerjaan yang ditetapkan untuk dicapai. Menurut Welsch, Hilton, Gordon (2004:241-266) Pengendalian biaya produksi dapat digolongkan menjadi tiga bagian yaitu :

- a. Pengendalian Biaya Bahan Baku
Pengendalian bahan baku mencakup penyediaan bahan baku dan kualitas yang diperlukan pada waktu dan tempat yang diperlukan dalam proses produksi. Hal ini berarti, bahan baku yang diperoleh tidak boleh berlebihan jumlahnya dan dapat dipertanggungjawabkan secara penuh serta digunakan sesuai anggaran yang ditetapkan.
- b. Pengendalian Biaya Tenaga Kerja Langsung
Pengendalian biaya tenaga kerja langsung sering merupakan masalah utama bagi manajemen. Pengendalian yang efektif dari tenaga kerja langsung tergantung kemampuan penyelia, pengawasan langsung, dan laporan kinerja. Dua elemen utama pengendalian biaya tenaga kerja langsung adalah perhatian sehari-hari pada biaya tersebut dan laporan kinerja dan evaluasi hasil. Standar tenaga kerja langsung dalam anggaran tenaga kerja langsung dibandingkan dengan hasil aktual dan sering dilaporkan pada laporan kinerja harian penyelia.
- c. Pengendalian Biaya *Overhead* Pabrik
Overhead manufaktur mencakup dua masalah yaitu pengendalian *overhead* pabrik dan alokasi *overhead* pabrik pada produk yang dihasilkan) pembebanan biaya produk). Namun perlu ditekankan bahwa pengendalian biaya memerlukan identifikasi tentang dapat tidaknya biaya dikendalikan oleh setiap manajer pusat tanggung jawab. Ini berarti bahwa biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan seharusnya tidak diidentifikasi sebagai tanggung jawab manajer sebuah pusat tanggung jawab. Jadi untuk mengendalikan *overhead* pabrik yang “bersih” harus dipertimbangkan.

E. Biaya Produksi

1. Pengertian Biaya Produksi

Menurut Garrison, dkk (2006:51) "Biaya produksi dibagi ke dalam tiga kategori besar, yaitu: bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya *overhead* pabrik (*manufacturing overhead*)". Pengertian lain mengatakan bahwa "Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku; biaya bahan penolong; biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi" (Mulyadi, 2009:16). Menurut Yana Karyana (2008:81), "Biaya produksi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi atau semua beban yang ditanggung oleh produsen untuk menghasilkan suatu barang atau jasa". Ahmad (2007:34) mengemukakan bahwa : " Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang ". Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

2. Penggolongan Biaya Produksi

Menurut Carter (2009:40) "Biaya Produksi dapat didefinisikan sebagai jumlah tiga elemen biaya, yaitu :

- a. Bahan Baku Langsung
Adalah semua bahan baku yang membentuk bagian internal dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.
- b. Tenaga Kerja Langsung
Adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
- c. *Overhead* Pabrik
Juga disebut *overhead* manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik, terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. *Overhead* pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung disebut juga dengan istilah biaya utama (*prime cost*), sedangkan penggabungan biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik disebut juga dengan istilah biaya konversi (*conversion cost*), yang dalam hal ini mencerminkan biaya untuk mengubah atau mengkonversi bahan baku menjadi bahan jadi.”

3. Efektivitas Biaya Produksi

Efektif tidaknya suatu kegiatan yang akan dijalankan akan tercapai jika perusahaan dapat mencapai sasaran yang dituju. Setiap organisasi umumnya memiliki tujuan strategis yang bermacam-macam, keefektifan dalam pencapaian tiap tujuan strategis harus dinilai sehingga manajemen memiliki gambaran yang jelas akan efektivitas operasi dan kemungkinan tercapainya tujuan strategis perusahaan. Tujuan strategis perusahaan adalah mencapai efektivitas biaya produksi. Definisi efektivitas mungkin berbeda antara satu penulis dengan penulis lain. Salah satu pengertian efektivitas adalah kemampuan untuk memilih tujuan yang tepat untuk pencapaian tujuan yang telah ditetapkan (Handoko, 2003:7).

Efektivitas dapat dikatakan sebagai suatu pengukuran tingkat keberhasilan suatu perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pengukuran efisiensi biaya produksi dapat dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan. Sebagaimana yang telah dipahami, diharapkan operasional pabrik mampu bekerja dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang tinggi. Efisiensi berhubungan dengan proses, sedangkan efektivitas berhubungan dengan hasil. Contohnya pada sebuah pabrik yang memiliki lintasan perakitan dan beroperasi secara manual, maka efisiensi dapat dilakukan dengan memperbaiki tata cara kerja sehingga menghasilkan waktu baku yang lebih kecil. Hal ini akan meningkatkan volume produksi. Hanya saja peningkatan volume produksi harus diikuti pula dengan kualitas yang meningkat. Cara kerja yang telah diperbaiki perlu didukung dengan peralatan yang memadai. Apabila peralatan yang digunakan operator kurang baik akan mempengaruhi kualitas produk yang dihasilkan. Disamping itu, efektivitas akan ditentukan oleh sebuah sistem pengendalian kualitas yang memerhatikan faktor-faktor seperti bahan yang masuk, cara bekerja, kondisi peralatan dan kondisi lingkungan (Hadiguna, 2009 : 9).

Biaya standar merupakan gambaran besarnya biaya yang ditetapkan untuk menghasilkan sebuah produk. Akan terjadi *favourable* (menguntungkan) jika biaya standar akan dapat lebih tinggi dari biaya yang sebenarnya (aktual), sedangkan bila biaya standar lebih rendah dari

biaya yang sebenarnya (aktual) maka akan terjadi *unfavourable* (tidak menguntungkan).

4. Perhitungan Efektivitas Biaya Produksi

Efektivitas merupakan karakter lain dari proses yang mengukur derajat pencapaian *output* dari system produksi. Hal ini dapat diukur berdasarkan rasio *output* aktual terhadap *output* yang direncanakan. Pengertian efektivitas lebih berorientasi dalam pencapaian jumlah *output* dari system produksi dengan membandingkan jumlah *output* aktual dengan *output* yang direncanakan. Adapun rumus yang digunakan untuk menghitung efektivitas produksi sebagai berikut:

$$\text{Efektivitas Produksi} = (\text{Output} / \text{Input}) \times 100\%$$

Dimana :

Output = Hasil Produksi x Harga Jual

Input = Jumlah Biaya produksi

Pengukuran efektivitas produksi ini mempunyai indikator :

< 100 % = dikategorikan tidak efektif

101 % - 150 % = dikategorikan cukup efektif

151 % > = dikategorikan efektif

(<http://indonesiakubicara.blogspot.com/2013/01/analisis-perhitungan>)

F. Biaya Standar

1. Pengertian Biaya Standar

Menurut Witjaksono (2013:133) “biaya standar adalah patok duga yang secara efektif dan efisien ditetapkan dimuka untuk biaya-biaya yang seharusnya dikonsumsi oleh suatu produk”. Sedangkan menurut Carter dan Usry (2005:153) “biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu”. Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya standar adalah suatu ukuran yang telah ditetapkan untuk biaya - biaya produksi satu unit produk atau lebih untuk lebih efektif dan efisien selama periode tertentu.

2. Manfaat Biaya Standar dan Kelemahan Biaya Standar

Biaya standar memiliki manfaat yang baik untuk perusahaan menurut Mulyadi (2009:388) “biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan yang lain”. Biaya standar memiliki kelemahan yang pada tingkat keketatan atau kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat. Menurut Mulyadi (2009:389) standar cenderung kaku atau tidak fleksibel, meskipun dalam jangka waktu pendek. Keadaan produksi selalu mengalami perubahan, sedangkan perbaikan standar jarang sekali dilakukan. Perubahan standar menimbulkan masalah persediaan. Apabila standar sering diperbaiki, hal ini menyebabkan kurang efektifnya standar

tersebut sebagai alat pengukur pelaksanaan. Apabila tidak diadakan perbaikan standar, padahal telah terjadi perubahan yang berarti dalam produksi, maka akan terjadi pengukuran pelaksanaan yang tidak tepat dan tidak realistis. Sedangkan menurut Witjaksono (2013:138) biaya standar memiliki kelemahan yaitu terlalu menekankan pada hal negatif berdampak pada moral, laporan biaya standar tidak tepat waktu, insentif pembentukan persediaan, varian laba *favorable* dapat saja salah diinterpestrasikan, *continuous improvement* mungkin lebih penting dari mencapai standar dan penekanan pada standar mungkin mengabaikan objektif penting.

3. Jenis – Jenis Biaya Standar

Semua perusahaan memiliki harapan yang sama atas standar yang dipakai. Menurut Hansen dan Mowen (2009:493) standar umumnya diklasifikasikan menjadi dua tipe standar yaitu :

1. Standar ideal
Membutuhkan efisiensi maksimum dan hanya dapat dicapai jika segala sesuatu beroperasi secara sempurna. Tidak ada mesin rusak, menganggur, atau kurangnya ketrampilan (bahkan jika hanya sementara) yang menguntungkan.
2. Standar yang saat ini dapat tercapai
Standar yang saat ini dapat tercapai dapat dicapai dengan beroperasi secara efisien. Kelonggaran diberikan untuk kerusakan normal, gangguan, ketrampilan yang lebih rendah dari sempurna, dan lain-lain.

Sedangkan menurut Carter (2009:160) menghitung standar memerlukan standar fisik. Dua jenis standar fisik adalah standar dasar dan standar sekarang. Standar dasar (*basic standard*) adalah tolak ukur yang digunakan untuk membandingkan kinerja yang diperkirakan dengan

kinerja aktual. standar serupa dengan angka indeks yang digunakan untuk mengukur hasil-hasil berikutnya. Standar sekarang (*current standard*) terdiri dari tiga jenis :

1. Standar aktual yang diperkirakan (*expected actual standard*)
Mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi yang diperkirakan. Standar ini merupakan estimasi yang paling dekat dengan hasil aktual.
2. Standar normal (*normal standard*)
Mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi normal. Standar ini mencerminkan hasil yang menantang namun dapat tercapai.
3. Standar teoritis (*theoretical standard*)
Mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi yang maksimum atau ideal. Standar ini merupakan cita-cita yang dituju dan bukannya kinerja yang dapat dicapai sekarang.

Menurut Abdul Halim (2010:272) jenis - jenis biaya standar terdiri dari :

1. Standar teoritis adalah suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang sempurna dimana semua pelaksana dan fasilitas bekerja pada tingkat yang paling efisien. Standar ini tidak digunakan untuk mengukur kinerja, tapi hanya sebagai dasar untuk menetapkan standar yang realistis.
2. Standar dasar adalah suatu standar yang didasarkan pada informasi masa lalu. Standar ini memberikan kerangka kerja untuk membandingkan kinerja dari beberapa periode.
3. Standar pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai adalah suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi efisien. Standar ini telah memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari terjadinya, seperti : waktu pemeliharaan fasilitas, waktu istirahat, dan faktor-faktor kelelahan karyawan.

4. Penentuan Biaya Standar

Menurut Mulyadi (2009:391-393) penentuan biaya standar dibagi ke dalam tiga bagian yaitu biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja langsung standar, dan biaya *overhead* pabrik standar.

- 1) Biaya Bahan Baku Standar

Biaya bahan baku standar terdiri dari masukan fisik yang diperlukan untuk memperoleh sejumlah keluaran fisik tertentu, atau lebih dikenal dengan nama kuantitas standar dan harga per satuan masukan fisik tersebut, atau disebut pula harga standar.

- a. Kuantitas standar bahan baku dapat ditentukan dengan menggunakan :
 - 1) Penyelidikan teknis
 - 2) Analisis catatan masa lalu dalam bentuk :
 - a. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama dalam periode tertentu di masa lalu.
 - b. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik dan yang paling buruk di masa lalu.
 - c. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik.
 - b. Harga Standar bahan baku digunakan untuk :
 - a. Mengecek pelaksanaan pekerjaan Departemen Pembelian
 - b. Mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga terhadap laba perusahaan.
- 2) Biaya Tenaga Kerja Standar
Seperti halnya dengan biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja standar terdiri dari dua unsur yaitu jam tenaga kerja dan tarif upah standar.
 - a. Jam tenaga kerja standar dapat ditentukan dengan cara :
 1. Menghitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.
 2. Membuat *test-run* operasi produk di bawah keadaan normal yang diharapkan.
 3. Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan.
 4. Mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.
 - b. Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar :
 1. Perjanjian dengan organisasi karyawan.
 2. Data upah masa lalu. Yang dapat digunakan sebagai tarif upah standar adalah rata-rata hitung, rata-rata tertimbang atau median dari upah karyawan masa lalu.
 3. Penghitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal.
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik Standar
Penentuan biaya *overhead* pabrik standar dengan tarif *overhead* standar. Tarif *overhead* standar ini dapat dihitung dengan membagi jumlah biaya *overhead* yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal. Manfaat utama tarif *overhead* standar ini, yang

meliputi unsur biaya *overhead* pabrik variabel dan tetap, adalah untuk penentuan harga pokok produk dan perencanaan.

G. Analisis Varians

1. Pengertian Analisis Varians

Varians adalah perbedaan antara suatu rencana atau target dan suatu hasil (Witjaksono, 2013:154). Pendapat lain mengemukakan Horngren, dkk (2006:262) varians adalah gabungan dari fungsi perencanaan dan pengendalian untuk membantu manajer dalam mengimplementasikan strateginya. Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa varians adalah perbedaan antara suatu rencana atau target dan suatu hasil yang berfungsi sebagai perencanaan dan pengendalian untuk membantu manajer dalam mengimplementasikan strateginya.

2. Analisis Varians Biaya Bahan Baku

Varians bahan baku merupakan varians yang terjadi pada biaya bahan baku. Varians ini dapat dicari menggunakan tiga analisis varians biaya bahan baku. Menurut Witjaksono (2013:159-161) terdapat tiga analisis varians biaya bahan baku yaitu analisis satu selisih, analisis dua selisih dan analisis tiga selisih.

1) Analisis Satu Selisih

$(\text{Kuantitas Aktual} \times \text{Harga Aktual}) - (\text{Kuantitas Standar} \times \text{Harga Standar})$

2) Analisis Dua Selisih

a. Selisih Bahan / Selisih Kuantitas / Selisih Efisiensi

$(\text{Kuantitas Aktual} \times \text{Harga Standar}) - (\text{Kuantitas Standar} \times \text{Harga Standar})$

b. Selisih Harga

$(\text{Kuantitas Aktual} \times \text{Harga Aktual}) - (\text{Kuantitas Aktual} \times \text{Harga Standar})$

3) Analisis Tiga Selisih

a. Selisih Harga Bahan Baku

$(\text{Harga Standar} - \text{Harga Aktual}) \times \text{Kuantitas Standar}$

b. Selisih Kuantitas Bahan Baku

$(\text{Kuantitas Standar} - \text{Kuantitas Aktual}) \times \text{Harga Standar}$

c. Selisih Harga / Kuantitas Bahan Baku

$(\text{Harga Standar} - \text{Harga Aktual}) \times (\text{Kuantitas Standar} - \text{Kuantitas Aktual})$

3. Analisis Varians Biaya Tenaga Kerja

Varians tenaga kerja langsung merupakan varians yang terjadi pada biaya tenaga kerja. Varians ini dapat dihitung dengan menggunakan tiga analisis varians biaya tenaga kerja. Menurut Witjaksono (2013:162-163) terdapat tiga analisis varians tenaga kerja tersebut adalah Analisis Satu Selisih, Analisis Dua Selisih dan Analisis Tiga Selisih.

1) Analisis Satu Selisih

$(\text{Jam Kerja Aktual} \times \text{Upah Aktual}) - (\text{Jam Kerja Standar} \times \text{Upah Standar})$

2) Analisis Dua Selisih

a. Selisih Jam Kerja / Selisih Efisiensi

$(\text{Jam Aktual} \times \text{Upah Standar}) - (\text{Jam Standar} \times \text{Upah Standar})$

b. Selisih Upah

$(\text{Jam Aktual} \times \text{Upah Aktual}) - (\text{Jam Aktual} \times \text{Upah Standar})$

3) Analisis Tiga Selisih

a. Selisih Tari Upah

$(\text{Upah Standar} - \text{Upah Aktual}) \times \text{Jam Standar}$

b. Selisih Efisiensi / Jam

$(\text{Jam Standar} - \text{Jam Aktual}) \times \text{Upah Standar}$

c. Selisih Upah / Jam

$(\text{Jam Standar} - \text{Jam Aktual}) \times (\text{Tarif Standar} - \text{Tarif Aktual})$

4. Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik

Varians biaya *overhead* pabrik merupakan varians yang terjadi pada biaya *overhead* pabrik. Varians ini dapat dihitung dengan menggunakan empat analisis varians biaya overhead pabrik. Menurut Witjaksono (2013:164-166) terdapat empat analisis varians biaya *overhead* pabrik tersebut adalah analisis satu varians, analisis dua varians, analisis tiga varians dan analisis empat varians.

Analisis ini membutuhkan ketelitian yang lebih banyak dibandingkan dengan analisis yang digunakan biaya-biaya langsung. Oleh karena itu digunakan metode analisis sebagai berikut :

1) Analisis Satu Selisih

Total Biaya *Overhead* Pabrik Aktual – Total Biaya *Overhead* Pabrik Standar

Analisis Satu Selisih dapat dirinci sebagai berikut :

a. Selisih Biaya *Overhead* Pabrik Variabel

Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Aktual – Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Standar

b. Selisih Biaya *Overhead* Pabrik Tetap

Biaya *Overhead* Pabrik Aktual – Biaya *Overhead* Pabrik Standar

c. Total Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

(Total Selisih Biaya *Overhead* Pabrik Variabel – Total Selisih Biaya *Overhead* Pabrik Tetap) = (Total Biaya *Overhead* Pabrik Aktual – Total Biaya *Overhead* Pabrik Standar)

2) Analisis Dua Selisih

a. Analisis Biaya *Overhead* Pabrik Variabel

1. Selisih Pengeluaran = Biaya *Overhead* Pabrik Variabel yang dianggarkan – Biaya *Overhead* Pabrik Aktual

2. Selisih Efisiensi = Biaya *Overhead* Pabrik yang dibebankan – Biaya *Overhead* Pabrik Variabel yang dianggarkan

Analisis Biaya *Overhead* Pabrik Variabel dapat dirinci sebagai berikut :

Total BOP Variabel = Total Selisih pengeluaran + Total Selisih
Effisiensi

b. Analisis Biaya *Overhead* Pabrik Tetap

1. Selisih Pengeluaran = Biaya *Overhead* Pabrik Tetap yang dianggarkan – Biaya *Overhead* Pabrik Tetap Aktual
2. Selisih Effisiensi = Biaya *Overhead* Pabrik yang dibebankan – Biaya *Overhead* Pabrik Tetap yang dianggarkan

Analisis Biaya *Overhead* Pabrik Variabel dapat dirinci sebagai berikut :

Total BOP Tetap = Total Selisih Pengeluaran + Total Selisih Effisiensi

3) Analisis Tiga Selisih

a. Untuk Biaya *Overhead* Pabrik Variabel

- 1) Selisih Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Variabel
(Tarif Standar – Tarif Aktual) x Jam Standar
- 2) Selisih Effisiensi
(Jam Standar – Jam Aktual) x Tarif Standar
- 3) Selisih Tarif dan Effisiensi
(Jam Standar – Jam Aktual) x (Tarif Standar – Tarif Aktual)

b. Untuk Biaya *Overhead* Pabrik Tetap

- 1) Selisih Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Tetap
(Tarif Standar – Tarif Aktual) x Aktual output (unit)
- 2) Selisih Effisiensi
(Standar Unit yang diproduksi – Aktual Unit) x Tarif Standar
- 3) Selisih Tarif dan Effisiensi

(Standar Unit yang diproduksi – Aktual Unit) x (Tarif Standar – Tarif Aktual)

4) Analisis Empat Selisih

- a. Biaya *Overhead* Pabrik Variabel = Selisih Pengeluaran – Selisih Efisiensi
- b. Biaya *Overhead* Pabrik Tetap = Selisih Produksi / Kapasitas / Volume – Selisih Tarif / Spending Variance
- c. Total Analisis Empat Selisih = Biaya *Overhead* Pabrik Variabel + Biaya *Overhead* Pabrik Tetap

5. Perlakuan Terhadap Varians

Menurut Carter dan Usry (2005:224-230) varians dapat didisposisi dengan satu dari dua cara. Varians dapat diperlakukan dengan cara :

1. Varians Dianggap sebagai Beban Periodik
Biasanya varians biaya standar merupakan tanggung jawab bagian produksi. Jika jumlah bersih varians tidak material, maka varians ditutup ke akun harga pokok penjualan. Varians diperlakukan bukan sebagai peningkatan atau penurunan dalam biaya produksi tetapi sebagai deviasi dari biaya yang sebenarnya karena aktivitas yang tidak normal, pemborosan, ketidakefisienan atau efisiensi, atau perubahan-perubahan lain dalam kondisi bisnis. Sehingga varians sebaiknya ditutup ke akun ikhtisar laba rugi, yang merupakan prosedur yang dapat diterima selama standar merupakan perwakilan yang wajar dari biaya yang seharusnya terjadi.
2. Varians Dialokasikan ke Harga Pokok Penjualan dan Persediaan Akhir
Dalam hal biaya persediaan, *Accounting Research Bulletin* No.43 mengimplikasikan bahwa varians yang signifikan sebaiknya dialokasikan ke harga pokok penjualan dan persediaan:

Biaya standar dapat diterima jika disesuaikan pada interval yang masuk akal guna mencerminkan kondisi sekarang, sehingga pada tanggal neraca biaya standar secara wajar mendekati biaya yang dihitung dengan salah satu dasar yang diakui. Dalam kasus semacam

itu, bahasa yang deskriptif sebaiknya digunakan untuk menyatakan hubungan ini, sebagai, misalnya, “biaya pendekatan yang ditentukan dengan dasar FIFO,” atau jika ingin menyebutkan biaya standar, “pada biaya standar, mendekati biaya rata-rata.”

Menurut Mulyadi (2009:376) selisih yang terjadi dapat diperlakukan dengan cara :

1. Ditutup ke rekening Harga Pokok Penjualan atau rekening Rugi Laba.
2. Dibagikan secara adil kepada produk selesai dalam periode yang bersangkutan, yaitu dibagikan ke rekening Produk Jadi dan Harga Pokok Penjualan.
3. Dibagikan secara adil ke rekening – rekening Persediaan Barang Dalam Proses, Persediaan Produk Jadi, dan Harga Pokok Penjualan.
4. Membiarkan selisih-selisih tersebut tetap dalam rekening Selisih, sehingga rekening ini berfungsi sebagai *deferred account*. Hal ini dilakukan karena ada kemungkinan selisih-selisih yang terjadi antara periode akuntansi akan saling menutup (mengkompensasi).

6. Perbaikan Terhadap Standar

Standar harus diubah apabila kondisi yang mendasari penentuannya telah mengalami perubahan. Pendapat pertama mengatakan bahwa standar harus diubah dalam periode akuntansi, yaitu setelah diketahui bahwa standar tersebut keliru ditetapkan. Pendapat kedua mengatakan bahwa jika

standar diperbaiki dalam akuntansi, perubahan tersebut akan menghancurkan standar sebagai alat pengukur efisiensi. Oleh karena itu meskipun standar yang telah ditetapkan telah mengalami kekeliruan, perbaikan standar harus ditunda sampai akhir periode akuntansi.

Jalan tengah yang diambil dalam kedua pendapat tersebut yaitu dari segi praktisnya, apabila terjadi perubahan yang penting dalam metode produksi, tenaga kerja atau bahan baku yang dipakai baik kuantitas maupun kualitasnya, maka standar harus diubah. Baik standar harga bahan meupun standar tarif upah harus diubah apabila terjadi perubahan yang penting pada harga pasar bahan baku dan tarif upah. Bagian akuntansi biaya harus mengadakan penyesuaian dan perbaikan biaya standar agar standar tersebut tidak menyesatkan manajemen. Sistem harga pokok standar harus ditinjau secara periodik sehingga bisa dilakukan perbaikan standar jika standar tersebut ternyata keliru atau menjadi ketinggalan terhadap metode periodik.