

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Biaya

Pengertian biaya pada dasarnya adalah pengorbanan ekonomi yang dikeluarkan yang dapat diukur serta ditaksir jumlahnya. Ada beberapa pengertian biaya yang dikemukakan oleh pakar, seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2005: 8) pengertian biaya sebagai berikut:

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan pengertian biaya dalam arti sempit adalah sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Dari pengertian biaya tersebut terdapat empat unsur pokok sebagai berikut:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Sedangkan pengertian biaya menurut Carter dan Usry (2004: 29) adalah: Biaya adalah nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat.

Sedangkan pengertian biaya menurut Kuswadi (2005 : 19) adalah sebagai berikut: Biaya adalah semua pengeluaran untuk mendapatkan barang atau jasa dari pihak ketiga.

Selanjutnya pengertian biaya menurut Sofyan Syafri dalam Ekmal (2010) adalah: Biaya merupakan sebagai arus keluar aktiva, penggunaan aktiva atau munculnya

kewajiban atau kombinasi keduanya selama suatu periode yang disebabkan oleh pengiriman barang, pembuatan barang, pembebanan jasa atau pelaksanaan kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan utama perusahaan.

2.1.1 Pengertian Biaya Produksi

Sebuah perusahaan manufaktur tidak akan terlepas dari kegiatan menghitung biaya-biaya yang dikeluarkan, termasuk di dalamnya kegiatan menghitung biaya produksi dari suatu produk yang akan dihasilkan oleh perusahaan. Hal ini terjadi karena biaya produksi tersebut merupakan bagian terbesar dari seluruh biaya yang dikeluarkan.

Menurut Carter dan Usry dengan penerjemah Krista (2005 : 42) bahwa biaya produksi adalah jumlah dari tiga elemen biaya,

1. Biaya Bahan Baku
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung
3. Biaya *Overhead* Pabrik (*Factory Overhead Cost / FOH*)

Berdasarkan masing-masing elemen biaya produksi dapat disimpulkan, biaya produksi adalah semua biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan produksi dari suatu produk mulai dari saat pembelian bahan baku sampai dengan produk tersebut selesai dan siap untuk dijual.

2.1.2 Pengertian Pengendalian Biaya

Pengendalian biaya (*cost control*) adalah perbandingan kinerja actual dengan kinerja standar, penganalisisan selisih-selisih yang timbul guna mengidentifikasi penyebab-penyebab yang dapat dikendalikan, dan pengambilan tindakan untuk membenahi atau menyesuaikan perencanaan dan pengendalian pada masa yang akan datang (Simamora, 1999: 301).

Menurut Supriyono (2000: 97) pengendalian biaya merupakan control yang dilakukan untuk menilai prestasi dengan cara membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya standar yang ditetapkan sehingga akan dapat ditentukan efisiensi pada setiap departemen dimana produk diolah.

Berdasarkan pendapat-pendapat di atas maka yang dimaksud dengan efisiensi biaya dalam penelitian ini adalah mengendalikan biaya agar bertindak efisien yaitu hasil akhir tidak jauh menyimpang dari standar yang telah ditentukan dengan cara membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya standar sehingga dapat dicapai suatu efisiensi. Bila penyimpangannya di atas maupun di bawah standar dapat diabaikan karena hal ini berlaku harga mutlak.

2.1.3 Alat Pengendalian Biaya

Menurut Samryn (2001: 211) di dalam pengendalian biaya dapat menggunakan anggaran fleksibel dan biaya standar.

1. Anggaran Fleksibel

Pengertian anggaran menurut Munandar (2000: 1) yang dimaksud dengan *Business Budget* atau *budget* (anggaran) adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang.

Samryn (2001: 226) berpendapat bahwa anggaran fleksibel merupakan suatu bentuk anggaran yang dirancang untuk mengcover suatu range aktivitas dan yang dapat

digunakan untuk membuat anggaran beberapa level biaya dalam kisaran yang dapat dibandingkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi.

a. Anggaran Produksi

Anggaran produksi menurut Halim dan Supomo (1990: 153) memuat tentang rencana unit yang diproduksi selama periode anggaran. Taksiran produksi ditentukan berdasarkan rencana penjualan dan persediaan yang diharapkan. Anggaran produksi merupakan dasar penyusunan anggaran biaya produksi, yaitu anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung, dan anggaran biaya overhead pabrik.

b. Anggaran Biaya Bahan Baku

Anggaran biaya bahan baku menurut Munandar (2000: 134) merupakan anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang biaya bahan baku untuk produksi selama periode yang akan datang, yang di dalamnya meliputi rencana tentang jenis (kualitas) bahan baku yang diolah, jumlah (kuantitas) bahan baku yang diolah, dan waktu (kapan) bahan baku tersebut diolah dalam proses produksi.

c. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Anggaran biaya tenaga kerja langsung merupakan anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung selama periode yang akan datang, yang di dalamnya meliputi rencana tentang jumlah waktu yang diperlukan oleh para tenaga kerja langsung untuk menyelesaikan unit yang akan diproduksi, tarif upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung dan waktu

(kapan) para tenaga kerja langsung tersebut menjalankan kegiatan proses produksi, yang masing-masing dikaitkan dengan jenis barang jadi (produk) yang akan dihasilkan, serta tempat (departemen) di mana para tenaga kerja langsung tersebut akan bekerja.

d. Anggaran FOH

Anggaran biaya overhead pabrik merupakan anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang beban biaya pabrik tidak langsung selama periode yang akan datang, yang di dalamnya meliputi rencana jenis biaya pabrik tidak langsung, jumlah biaya pabrik tidak langsung dan waktu (kapan) biaya pabrik tidak langsung tersebut dibebankan, yang masing-masing dikaitkan dengan tempat (departemen) dimana biaya pabrik tidak langsung tersebut terjadi.

2. Biaya Standar

Biaya standar menurut Kartadinata adalah biaya yang ditentukan lebih dulu (*Predetermined Cost*) untuk memproduksi suatu unit atau sejumlah unit produk dalam jangka waktu produksi berikutnya (2000: 213). Biaya yang ditentukan lebih dulu itu meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Oleh sebab itu biaya standar merupakan biaya yang direncanakan untuk suatu produk berdasarkan kondisi usaha saat ini.

A. Manfaat Biaya Standar

Manfaat standar di dalam pengendalian biaya menurut Willson dan Campbell (1991: 244) sebagai berikut:

1. Standar memberikan suatu tolok ukur yang lebih baik mengenai prestasi pelaksanaan.
2. Memungkinkan dipergunakannya “prinsip perkecualian (principle of exception)” dengan akibat penghematan waktu. Menurut Supriyono (2000: 98) “prinsip perkecualian” menitikberatkan pada hal-hal penyimpangan dibanding dengan standar yang sudah ditetapkan.
3. Memungkinkan biaya akuntansi yang ekonomis.
4. Memungkinkan pelaporan yang segera atas informasi pengendalian biaya.
5. Standar berlaku sebagai insentif bagi karyawan.

B. Komponen Biaya Standar

1. Standar Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku standar adalah biaya bahan baku persatuan yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu satuan produk. Dalam menentukan biaya bahan baku standar ada dua faktor yaitu: kuantitas standar bahan baku dan harga standar bahan baku.

- a. Harga standar bahan baku adalah harga bahan baku persatuan yang seharusnya terjadi di dalam pembelian bahan baku. Di dalam menentukan harga standar bahan baku meliputi harga faktur bahan baku dikurangi potongan pembelian bahan baku apabila ada, ditambah biaya-biaya lainnya dalam rangka pengadaan bahan baku sampai siap dipakai dengan mempertimbangkan faktor kepraktisan dan perlakuannya.

b. Kuantitas standar bahan baku adalah jumlah kuantitas bahan baku yang seharusnya dipakai di dalam pengolahan satu satuan produk tertentu. Dalam menentukan standar kuantitas harus diperhitungkan kemungkinan produk rusak (*spoiled*), produk cacat (*defective*), maupun sisa bahan di dalam pengolahan yang sifatnya normal.

2. Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Biaya tenaga kerja langsung standar adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan produk. Di dalam menetapkan biaya tenaga kerja langsung standar ada dua faktor yaitu tarif standar upah langsung dan jam standar kerja.

a. Tarif standar upah langsung adalah tarif upah yang seharusnya terjadi untuk setiap satuan pengupahan (misalnya: upah per jam, upah per potong) di dalam pengolahan produk tertentu (Supriyono, 2000: 107).

b. Jam standar kerja adalah jam atau waktu kerja yang seharusnya dipakai di dalam pengolahan satu satuan produk. Di dalam penentuan jam atau waktu kerja standar harus menuju kepada tingkat efisiensi maksimum, tetapi masih memungkinkan atau secara wajar dapat dicapai oleh karyawan langsung (Supriyono, 2000: 108).

3. Standar FOH

Biaya overhead pabrik standar adalah biaya overhead pabrik yang seharusnya terjadi di dalam mengolah satu satuan produk. Menurut

Supriyono di dalam pabrik yang menggunakan tarif tunggal, biaya overhead standar ditentukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Penentuan anggaran biaya overhead pabrik.

Pada awal periode disusun anggaran untuk setiap elemen biaya overhead pabrik yang digolongkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel, dan lebih baik dalam anggaran fleksibel.

- b. Penentuan dasar pembebanan dan tingkat kapasitas.

Setelah anggaran biaya overhead pabrik disusun, maka untuk menghitung tarif standar ditentukan dasar pembebanan dan tingkat kapasitas.

- c. Perhitungan tarif standar FOH.

Tarif standar biaya overhead pabrik dihitung sebesar anggaran biaya overhead pabrik dibagi tingkat kapasitas yang dipakai. Untuk tujuan analisa selisih biaya overhead pabrik maka tarif standar biaya overhead pabrik dihitung untuk tarif total, tarif tetap dan tarif variable (2000: 96).

Anggaran dan biaya standar merupakan dua penentuan biaya yang ditentukan di muka yang mempunyai perbedaan pada cara penentuannya. Anggaran digunakan untuk menentukan seluruh biaya yang akan terjadi selama periode tertentu. Sedangkan biaya standar digunakan untuk menentukan biaya dalam satu unit atau sejumlah unit tertentu.

Penentuan biaya di muka dalam penelitian ini menggunakan biaya standar sebagai alat pengendalian biaya karena secara teknis biaya standar lebih tepat digunakan

untuk mengendalikan biaya produksi. Komponen biaya standar yang digunakan adalah standar biaya bahan baku dan standar biaya tenaga kerja langsung.

C. Jenis-Jenis Standar

Standar umumnya diklasifikasikan dalam dua bagian:

1. Standar ideal (ideal standards) yaitu membutuhkan efisiensi maksimum dan hanya dapat tercapai jika segala sesuatu beroperasi secara sempurna. Tidak ada mesin yang rusak, menganggur, atau kurangnya keterampilan (bahkan jika hanya sementara) yang dapat ditoleransi.
2. Standar normal yaitu suatu tantangan yang bisa dicapai dalam kondisi bisnis dan ekonomi yang normal.
3. Standar yang saat ini dapat tercapai (currently attainable standards), bisa dicapai dengan beroperasi secara efisien. Kelonggaran diberikan untuk kerusakan normal, gangguan, keterampilan yang lebih rendah dari sempurna, dan lainnya. Standar-standar ini sangat menantang tetapi dapat dicapai.

2.2 Penggolongan Biaya

Pada tingkatan manajemen tertentu, diperlukan informasi biaya yang sangat akurat untuk menghasilkan suatu keputusan yang tepat. Kebutuhan akan informasi biaya ini telah mendorong timbulnya suatu konsep penggolongan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda pula. Menurut Mulyadi (2007: 14), biaya dapat digolongkan menurut:

1. Objek pengeluaran.
2. Fungsi pokok dalam perusahaan.

3. Hubungan biaya dengan suatu yang dibiayai.
4. Perilaku alam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
5. Jangka waktu manfaatnya.

2.2.1 Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran

Penggolongan biaya ini, merupakan penggolongan biaya yang paling sederhana misalnya perusahaan mengeluarkan uang untuk membayar gaji karyawan disebut biaya gaji, untuk perusahaan yang melakukan proses produksi maka biaya digolongkan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya produksi tidak langsung.

Contoh lainnya, misalnya nama objek pengeluaran merupakan bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”. Contoh penggolongan biaya dasar objek pengeluaran dalam perusahaan kertas adalah sebagai berikut: biaya gaji dan upah, biaya merang, biaya jerami, biaya soda, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya zat warna.

2.2.2 Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan

Biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan ini dapat digolongkan menjadi:

1. Biaya produksi yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya produksi tidak langsung. Bahan baku dan upah langsung biasanya disebut “prime cost” sedangkan biaya overhead pabrik disebut “*conversion cost*”.
2. Biaya pemasaran, meliputi semua biaya dalam rangka menyelenggarakan kegiatan pemasaran, seperti biaya promosi, biaya iklan dan lain-lain.
3. Biaya Administrasi dan Umum adalah semua biaya yang terjadi dalam hubungan dengan fungsi administrasi. Meliputi biaya dalam rangka penentuan

kebijaksanaan, perencanaan, pengarahan dan pengawasan terhadap kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Termasuk didalamnya biaya untuk direktur dan staff, bagian umum dan personalia, bagian humas dan hukum, bagian akuntansi, bagian keuangan dan sebagainya.

Tujuan penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok kegiatan perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Untuk dapat menyajikan laporan keuangan yang wajar. Kesalahan dalam penggolongan biaya, misalnya biaya produksi diperlukan sebagai biaya non produksi, berakibat penyajian laporan keuangan dinyatakan terlalu besar atau terlalu kecil.
2. Jika cara penggolongan biaya berdasarkan fungsi digolongkan dengan cara penggolongan biaya yang lain maka cara ini dapat bermanfaat untuk melaksanakan proses manajemen, misalnya proses perencanaan, proses pembuatan keputusan, dan proses pengendalian.

2.2.3 Penggolongan Biaya atas Dasar Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai

Penggolongan biaya ini terbagi menjadi dua:

1. Biaya langsung adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada objek atau pusat biaya tersebut. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
2. Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk

tertentu. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produksi disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik.

2.2.4 Perilaku Biaya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, menurut William K. Carter (2009: 68) biaya dapat digolongkan menjadi:

1. Biaya tetap didefinisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah ketika aktivitas bisnis meningkat atau menurun. Meskipun beberapa biaya terlihat sebagai biaya tetap, semua biaya sebenarnya bersifat variabel dalam jangka panjang. Jika semua aktivitas bisnis turun sampai ketitik nol dan tidak ada prospek akan kenaikan, suatu perusahaan akan melikuidasi dirinya dan menghindari semua biaya. Jika aktivitas diperkirakan akan meningkat di atas kapasitas saat ini, biaya tetap harus dinaikkan untuk menggati peningkatan volume yang diperkirakan. Misalnya saja, overhead pabrik memasukkan item seperti sipervisi, penyusutan, sewa, asuransi properti, pajak properti semuanya secara umum dianggap sebagai biaya tetap.
2. Biaya variabel didefinisikan sebagai biaya totalnya meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas.

Biaya variabel termasuk biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, beberapa perlengkapan, beberapa tenaga kerja tidak langsung. Biaya variabel biasanya dapat didefinisikan langsung dengan aktivitas yang menimbulkan biaya tersebut.

3. Biaya semi variabel didefinisikan sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik-karakteristik dari biaya tetap maupun biaya variabel. Contoh biaya semacam itu mencakup biaya listrik, air, gas, bensin, batu bara, beberapa perlengkapan, pemeliharaan, beberapa tenaga kerja tidak langsung, asuransi jiwa kelompok untuk karyawan, biaya pensiun, pajak penghasilan, biaya perjalanan dinas, dan biaya representasi.

2.2.5 Penggolongan Biaya atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya

Menurut Mulyadi (2007: 17) atas jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua golongan:

1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)

Pengeluaran modal merupakan biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara depresiasi, diamortisasi, dan depleksi.

2. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)

Pengeluaran pendapatan merupakan biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pengeluaran ini dibebankan sebagai biaya.

Dalam penelitian ini penggolongan biaya yang digunakan berdasar fungsi pokoknya dalam perusahaan yaitu biaya produksi. Karena dari keseluruhan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan manufaktur, biaya produksi cenderung menjadi pos biaya yang paling besar jumlahnya. Biaya produksi yang dikeluarkan dapat digolongkan menjadi tiga unsur sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku.

Semua produk pabrikan (*manufacturing products*) terbuat dari bahan baku langsung dasar. Bahan baku langsung (*direct material*) adalah bahan baku yang menjadi bagian integral dari produk jadi perusahaan dan dapat ditelusuri dengan mudah. Bahan baku langsung ini menjadi bagian fisik produk, dan terdapat hubungan langsung antara masukan bahan baku dan keluaran dalam bentuk produk jadi.

Jadi biaya bahan baku langsung adalah biaya dari komponen-komponen fisik produk. Biaya bahan baku dapat dibebankan secara langsung kepada produk karena observasi fisik dapat dilakukan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk (Simamora, 1999: 36). Bahan baku yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan suatu unit produk jadi disebut bahan baku penolong (*indirect material*). Biaya bahan baku penolong dimasukkan ke dalam biaya overhead pabrikasi.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa (teknik prestasi) yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan (Supriyono, 1999:20). Sesuai dengan fungsi di mana karyawan bekerja, biaya tenaga kerja dapat digolongkan ke dalam biaya tenaga kerja pabrik/produksi, biaya tenaga kerja pemasaran, biaya tenaga kerja administrasi dan umum. Biaya tenaga kerja untuk fungsi produksi dibagi menjadi dua bagian yaitu:

- a. Biaya tenaga kerja langsung, yaitu semua balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung, yaitu semua balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik, akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

3. FOH

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Menurut Mulyadi biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi beberapa jenis biaya sebagai berikut:

- a. Biaya bahan penolong.
- b. Biaya tenaga kerja tidak langsung.
- c. Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap.
- d. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, misal biaya asuransi dan biaya sewa.
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian aktiva tetap, misal biaya penyusutan gedung pabrik dan mesin.
- f. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai (1999: 208).

Unsur biaya produksi dalam penelitian ini hanya mengkaji biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2.3 Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Samryn mengatakan bahwa harga pokok produk merupakan nilai investasi yang dikorbankan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi yang komponennya terdiri dari: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik (2002: 85).

Harga pokok produksi adalah sejumlah biaya yang terjadi dan dibebankan dalam proses produksi. Beberapa pendapat dari pakar tentang harga pokok produksi. Pengertian harga pokok produksi menurut Mulyadi (2005 : 14) yaitu :

“Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk.”

Abas Kartadinata dalam Kasmianti (2008) menjelaskan bahwa definisi dari harga pokok produksi sebagai berikut :

“Harga pokok produksi meliputi semua biaya dan pengorbanan yang perlu dikeluarkan dan dilakukan untuk menghasilkan produk jadi. “

Harga pokok produksi atau biaya produk menurut M.Nafarin (2009: 497) adalah sebagai berikut:

Semua biaya yang berkaitan dengan produk (barang) yang diperoleh, diaman didalamnya terdapat unsur biaya produk berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Pengertian harga pokok produksi menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:49), harga pokok produksi adalah:

“Kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan produk dalam proses akhir. Harga pokok produksi terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir.”

Dari beberapa defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi merupakan keseluruhan dari biaya-biaya yang dikorbankan sehubungan dengan proses produksi barang tersebut sehingga menjadi barang jadi yang siap untuk dijual. Biaya-biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

2.3.2 Tujuan Perhitungan Harga Pokok Produksi

Tujuan dari perhitungan harga pokok produksi adalah :

1. Untuk pengendalian.
2. Untuk perencanaan dan pengukuran prestasi pelaksanaan.
3. Menetapkan harga.
4. Untuk menentukan nilai persediaan.

2.3.3 Unsur – unsur Perhitungan Harga Pokok Produksi

Unsur – unsur yang membentuk harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Pada umumnya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung disebut juga dengan biaya utama (*Prime Cost*), sedangkan yang lainnya disebut biaya konversi (*Conversion Cost*). Biaya – biaya ini dikeluarkan untuk mengubah bahan baku

menjadi barang jadi. Yang termasuk kedalam unsur – unsur harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku Langsung (*Direct Material Cost*)

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya bahan baku:

Kholmi dan Yuningsih (2009:26) menjelaskan pengertian bahan baku adalah sebagai berikut:

“Bahan baku merupakan bahan yang sebagian besar membentuk produk setengah jadi atau menjadi bagian wujud dari suatu produk yang ditelusuri ke produk tersebut.”

Menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista adalah sebagai berikut:

“Bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:275) adalah sebagai berikut:

“Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri.”

Berdasarkan pendapat dari para ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa bahan baku merupakan unsur paling pokok dalam proses produksi.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya produksi yang cukup besar, karena salah satu bentuk balas jasa perusahaan atas tenaga dan kinerja karyawan, sehingga amat penting dan perlu mengadakan pengawasan dan pengendalian terhadap biaya tenaga kerja. Tujuan utama dari pengawasan dan pengendalian biaya tenaga kerja ini adalah agar tercapainya efisiensi tenaga kerja, termasuk didalamnya masalah penentuan tingkat kompensasi yang memadai, menjaga agar kualitas produk yang dihasilkan memenuhi standar dan tercapainya volume produksi yang optimal.

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya tenaga kerja langsung:

Menurut Justine T. Sirait (2006: 127) pengertian tenaga kerja langsung adalah:

Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang kegiatannya langsung dapat dihubungkan dengan produk akhir, terutama dalam penentuan harga pokok.

Menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista adalah sebagai berikut:

“Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.”

Defenisi tenaga kerja langsung menurut M. Nafarin (2009: 224) adalah tenaga manusia yang bekerja langsung mengolah produk.

Sedangkan menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:12) adalah sebagai berikut:

“Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengkonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai”.

Berdasarkan pendapat dari para ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tenaga kerja langsung merupakan faktor penting berupa sumber daya manusia yang mempengaruhi proses pengelolaan bahan baku menjadi barang jadi pada suatu proses produksi dan biaya tenaga kerja merupakan upah yang diberikan kepada tenaga kerja dari usaha tersebut.

3. FOH

Biaya *overhead* pabrik pada umumnya didefinisikan sebagai bahan tidak langsung, pekerja tidak langsung, dan beban pabrik lainnya yang tidak dengan mudah diidentifikasi atau dibebankan langsung ke pekerja, produk atau tujuan akhir biaya.

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya overhead:

Menurut Pendapat A.O. Simangunsong, E Parulin Simangunsong, Johannes Rindang (2004: 187) mengenai biaya umum pabrik sebagai berikut:

Biaya Umum Pabrik (BUP) atau Biaya Overhead Pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung seperti bahan tak langsung, tenaga kerja tidak langsung dan lain-lain.

Sedangkan biaya overhead pabrik menurut M.Munandar (2000:26) mengemukakan bahwa :

“ Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya yang terdapat serta terjadi dalam lingkungan pabrik, tetapi tidak secara langsung berhubungan dengan kegiatan produksi, yaitu proses mengubah bahan mentah menjadi bahan yang siap dijual. “Menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista adalah sebaga berikut:

“Biaya overhead pabrik terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak secara langsung ditelusuri ke output tertentu. Misalnya biaya energi bagi pabrik seperti gas, listrik, minyak dan sebagainya.”

Sedangkan menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:13) Biaya Overhead dapat dikelompokkan menjadi elemen:

a. Bahan Tidak Langsung (Bahan Pembantu atau Penolong)

adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Contoh: amplas, pola kertas, oli dan minyak pelumas, paku, sekrup dan mur, staples, asesoris pakaian, vanili, garam, pelembut, pewarna.

b. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

adalah biaya tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi dapat ditelusuri kepada produk selesai. Contoh: Gaji satpam pabrik, gaji pengawas pabrik, pekerja bagian pemeliharaan, penyimpanan dokumen pabrik, gaji operator telepon pabrik, pegawai

pabrik, pegawai bagian gudang pabrik, gaji resepsionis pabrik, pegawai yang menangani barang.

c. Biaya Tidak Langsung Lainnya

adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai. Contoh : Pajak bumi dan bangunan pabrik, listrik pabrik, air, dan telepon pabrik, sewa pabrik, asuransi pabrik, penyusutan pabrik, peralatan pabrik, pemeliharaan mesin dan pabrik, gaji akuntan pabrik, reparasi mesin dan peralatan pabrik.”

2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

2.4.1 Metode Harga Pokok Produksi

Untuk menghitung biaya berdasarkan pesanan secara efektif, pesanan harus dapat diidentifikasi secara terpisah. Agar rincian dari perhitungan biaya berdasarkan pesanan sesuai dengan usaha yang diperlukan, harus ada perbedaan penting dalam biaya per unit suatu pesanan dengan pesanan lain. Perhitungan biaya produksi sangat ditentukan oleh cara produksi perusahaan. Perusahaan dapat memproduksi produk dengan dua metode yaitu produk atas dasar pesanan dan produksi massa. Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produksinya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak

luar perusahaan. Sedangkan perusahaan yang berproduksinya secara massa melaksanakan proses produksinya untuk memenuhi persediaan di gudang. Rincian mengenai suatu pesanan dicatat dalam kartu biaya pesanan, yang dapat berbentuk kertas atau elektronik. Pengumpulan Harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar cara memproduksi dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu:

a. Produk atas Dasar Pesanan (*job Order Cost*)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya (Supriyono, 1999: 36). Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan atau pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan.

Perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, proses produksinya berjalan atas dasar pesanan dari pembeli dan produk yang dihasilkan terdiri dari berbagai macam jenisnya sesuai dengan pesanan atau selera pembeli. Metode harga pokok pesanan mempunyai karakteristik tersendiri, karakteristik tersebut berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan.

Menurut Mulyadi (2007: 41) karakteristik-karakteristik dalam metode pengumpulan harga pokok produksi berdasarkan pesanan adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individu.
 2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok, yaitu: biaya produk langsung dan biaya produk tidak langsung.
 3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.
 4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka. Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.
- b. Produk atas Dasar Proses (*process Costing*)

Menurut Mulyadi (2007: 69) adapun karakteristik perusahaan yang menggunakan metode harga pokok berdasarkan proses adalah:

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan kebulan adalah sama.

3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk satandar untuk jangka waktu tertentu.

Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan dijual kepada pembeli, oleh karena itu sifat produk homogin dan bentuknya standar maka kegiatan produksi dapat dilaksanakan secara kontinyu atau terus-menerus. Jumlah total biaya pada harga pokok proses dihitung setiap akhir periode dengan menjumlah semua elemen biaya yang dinikmati produk dalam satuan waktu yang bersangkutan.

Berdasarkan uraian di atas dapat dilihat bahwa penggunaan metode harga pokok proses dapat diterapkan pada perusahaan yang memiliki ciri-ciri menghasilkan produk standar, produk yang dihasilkan jumlahnya sama setiap bulan dan kegiatan produksi diawali dengan pembuatan produk standar.

Pengumpulan harga pokok produksi dalam penelitian ini menggunakan metode harga pokok pesanan karena perusahaan yang dijadikan tempat penelitian melakukan kegiatan produksi setelah menerima pesanan dari pelanggan/konsumen.

2.4.2 Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Mulyadi (2010:35) metode perhitungan biaya berdasarkan pesanan adalah sebagai berikut:

“Dalam metode ini biaya – biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dalam jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.”

2.4.3 Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

Menurut Mulyadi (2010:38), karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan tersebut di atas berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksinya. Metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus golongan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.
5. Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

2.4.4 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi Per Pesanan

Menurut Mulyadi (2010:39), dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.4.5 Metode Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2010:63) metode perhitungan biaya berdasarkan proses adalah sebagai berikut:

“Dalam metode ini, biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu, dan biaya produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu, dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu yang bersangkutan.”

2.4.6 Karakteristik Metode Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2010:63-64), metode pengumpulan produksi ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Dalam perusahaan yang memproduksi massa, karakteristik produksinya adalah sebagai berikut :

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.4.7 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2010:65), dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan neraca.

2.4.8 Perbedaan Metode Harga Pokok Pesanan dengan Metode Harga Pokok Proses

Menurut Mulyadi (2010:64), perbedaan diantara dua metode pengumpulan biaya produksi tersebut terletak pada:

1. Pengumpulan biaya produksi.
2. Perhitungan harga pokok produksi per satuan.
3. Penggolongan biaya produksi.
4. Unsur biaya yang dikelompokkan dalam biaya overhead pabrik.

2.5 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2010:17), metode penentuan kos produksi adalah:

“Cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi, terdapat dua pendekatan: *full costing dan variable costing*.”

1. Metode *Full Costing*

Mulyadi (2009:18) yang dimaksud dengan *full costing* adalah:

“*Full Costing* adalah penentuan harga pokok produk yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik yang bersifat variabel (*variable cost*) maupun yang bersifat tetap (*fixed cost*).”

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa unsur harga pokok produk menurut metode ini meliputi:

Biaya Bahan Baku	Rp XXXX
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp XXXX
Biaya Overhead Pabrik Tetap	Rp XXXX
Biaya Overhaead Pabrik Variabel	Rp XXXX
Harga Pokok Produksi	<u>Rp XXXX</u>

Penentuan harga pokok berdasarkan *full costing* pada umumnya ditujukan untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan untuk pihak eksternal. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode ini menitikberatkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi pokok yang ada di perusahaan yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi dan umum.

Dengan demikian laporan laba rugi menurut metode full costing akan tampak sebagai berikut:

Penjualan		Rp XXXX
Harga Pokok Penjualan		Rp XXXX
		<hr/>
Laba Kotor atas Penjualan		Rp XXXX
Biaya Komersial		
Pemasaran	Rp XXXX	
Administrasi dan Umum	Rp XXXX	Rp XXXX
	<hr/>	<hr/>
Laba Bersih		Rp XXXX

2. Metode *Variable Costing*

Mulyadi (2009:19) menjelaskan yang dimaksud dengan *variable costing* adalah

“*Variable Costing* adalah penentuan harga pokok produk yang hanya memasukkan unsur-unsur biaya produksi yang bersifat variabel (*variable cost*).”

Biaya produksi yang bersifat tetap pada *Variable Costing* diperlakukan sebagai biaya periodik, artinya dibebankan sepenuhnya sebagai biaya periode akuntansi dimana biaya tersebut terjadi. Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa unsur harga pokok produk menurut metode ini meliputi:

Biaya Bahan Baku	Rp XXXX
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp XXXX
Biaya Overhead Pabrik Variable	Rp XXXX
	<hr/>
Harga Pokok Produksi	Rp XXXX

Penentuan Harga pokok berdasarkan *variable costing* pada umumnya ditujukan untuk pihak manajemen dalam rangka pengambilan kebijakan harga. Laporan laba rugi

yang disusun dengan metode ini menitikberatkan pada penyajian biaya sesuai dengan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dengan kegiatan, laporan laba rugi menurut metode *variable costing* akan tampak sebagai berikut:

Penjualan		Rp XXXX
Harga Pokok Penjualan Variabel		Rp
XXXX		
Batas Kontribusi Bersih		Rp XXXX
Biaya Komersial Variabel:		
Pemasaran Variabel	Rp XXXX	
Administrasi dan umum Variabel	Rp XXXX	Rp XXXX
Batas Kontribusi Bersih		Rp XXXX
Biaya Tetap:		
Overhead Tetap	Rp XXXX	
Pemasaran Tetap	Rp XXXX	
Administrasi dan umum Tetap	Rp XXXX	Rp XXXX
Laba Bersih		Rp XXXX

2.6 Sistem Harga Pokok Produksi

Sistem harga pokok produksi dapat dikelompokkan menjadi dua sistem harga pokok yaitu

1. Sistem Harga Pokok Sesungguhnya

Sistem harga pokok sesungguhnya adalah sistem pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang dihasilkan sesuai dengan harga pokok atau biaya yang sesungguhnya dinikmati. Pada sistem ini harga pokok produk, pesanan atau jasa baru dapat dihitung pada akhir periode setelah biaya yang sesungguhnya dikumpulkan (Supriyono, 1999: 40).

Sistem harga pokok sesungguhnya hanya dapat dipakai untuk tujuan penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan. Sedangkan untuk tujuan yang lainnya yaitu perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan oleh manajemen, system harga pokok yang sesungguhnya tidak dapat memuaskan atau menyajikan informasi untuk tujuan tersebut.

2. Sistem Harga Pokok Ditentukan di Muka

Sistem harga pokok yang ditentukan di muka adalah system pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan di muka sebelum suatu produk atau pesanan atau jasa mulai dikerjakan (Supriyono, 1999: 40).

Biaya yang sesungguhnya dicatat atau dikumpulkan, sehingga pada akhir periode dapat diperbandingkan atau dikomparasikan antara harga pokok yang dibebankan berdasarkan *predetermined cost* dengan biaya yang sesungguhnya, dari perbedaan yang timbul dapat dianalisa penyebab adanya penyimpangan sesuai dengan tujuan pengendalian biaya. Sehingga untuk mengetahui efisiensi maupun efisiensi biaya dapat melalui analisis selisih (varians).

2.7 Analisis Varians

Penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar disebut dengan selisih (variance). Selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis, dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan. (Mulyadi, 1999: 424).

2.7.1 Analisis Selisih Biaya Bahan Baku.

a. Selisih Harga Bahan Baku

Selisih harga bahan baku dapat dihitung dengan membandingkan antara harga bahan baku yang sesungguhnya dengan harga bahan baku menurut standar. Selisih ini timbul karena perusahaan telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan harga standar. Jumlah selisih harga bahan baku dihitung dengan cara mengalikan selisih harga bahan baku persatuan dengan kuantitas sesungguhnya yang dibeli.

Selisih harga bahan baku menurut Supriyono (2000: 104) dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

1. Fluktuasi harga pasar bahan baku yang bersangkutan.
2. Kontrak dan jangka waktu pembelian yang menguntungkan atau tidak menguntungkan.
3. Pembelian dari supplier yang lokasinya lebih menguntungkan atau tidak menguntungkan.
4. Kegagalan di dalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketepatan jumlah potongan pembelian yang diharapkan.

5. Tambahan pembayaran harga bahan baku adanya pembelian khusus yang harus dilakukan.
6. Pembelian dalam jumlah yang ekonomis atau tidak ekonomis.
7. Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus dilakukan pembelian bahan yang mendadak.

Analisis selisih harga bahan baku memberi manfaat sebagai berikut:

1. Selisih harga bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab dari bagian pembelian karena barang tersebut telah membeli bahan baku dengan harga lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan standar. Oleh karena itu perhitungan selisih harga bahan baku dapat dipakai menilai prestasi bagian pembelian.
2. Perhitungan selisih harga bahan baku bermanfaat untuk mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

b. Selisih Kuantitas Bahan Baku

Selisih kuantitas bahan baku adalah selisih yang timbul karena telah dipakai kuantitas bahan baku yang lebih besar atau lebih kecil dibandingkan dengan kuantitas standar di dalam pengolahan produk.

Jumlah rupiah selisih kuantitas bahan baku dapat dihitung sebesar selisih kuantitas bahan baku dikalikan harga standar per buah atau per unit.

Penyebab selisih kuantitas bahan baku menurut Supriyono (2000: 106) sebagai berikut:

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

Analisis selisih kuantitas bahan baku memberi manfaat sebagai berikut:

1. Selisih kuantitas bahan baku pada dasarnya adalah tanggung jawab kepala departemen produksi di pabrik dimana terjadi selisih tersebut, hal itu disebabkan bagian atau departemen tersebut telah memakai bahan dalam kuantitas yang besar atau lebih kecil dibandingkan dengan kuantitas standar. Oleh karena itu perhitungan selisih kuantitas bahan baku dapat dipakai menilai prestasi departemen produksi atau pabrik.
2. Perhitungan selisih kuantitas bahan baku berguna untuk mengukur pengaruh akibat efisiensi pemakaian bahan baku terhadap laba yang diperoleh perusahaan.

2.7.2 Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

a. Selisih Tarif Upah Langsung

Selisih tarif upah langsung timbul karena perusahaan telah membayar upah langsung dengan tarif lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan dengan tarif upah langsung standar. Jumlah total rupiah selisih tarif upah langsung dapat dihitung sebesar selisih tarif upah langsung perjam dikalikan jam kerja sesungguhnya. Apabila sistem tarif upah dengan menggunakan dasar lain, maka selisih tarif upah langsung dapat dihitung sebesar selisih tarif upah langsung per dasar pengupahan dikalikan kapasitas sesungguhnya dipakai dasar pengupahan.

Selisih tarif upah langsung menurut Supriyono (2000: 107) disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

1. Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan golongan tarif upah yang berbeda dengan standar untuk pekerjaan tertentu.
2. Telah dibayar upah dengan tarif lebih besar atau lebih kecil dibanding tarif standar selama kegiatan musiman, atau kegiatan darurat.
3. Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai dengan tarif standar.
4. Adanya kenaikan pangkat, atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah.
5. Pembayaran tambahan atas upah karena peraturan upah minimum yang dikeluarkan pemerintah.

b. Selisih Jam Upah Langsung

Selisih jam atau waktu upah langsung adalah selisih yang timbul karena telah digunakan waktu kerja yang lebih besar atau lebih kecil dibandingkan waktu standar. Jumlah selisih efisiensi upah langsung dalam rupiah dihitung dari selisih jam kerja langsung sesungguhnya dengan jam kerja langsung standar dikalikan tarif upah langsung standar. Selisih jam upah langsung menurut Supriyono (2000: 108) disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

1. Pengawasan terhadap tenaga kerja secara baik atau kurang baik.
2. Telah digunakan bahan yang kualitasnya lebih baik atau lebih jelek dibanding standar, sehingga memerlukan waktu atau jam pengerjaan yang lebih pendek atau lebih panjang.
3. Kurangnya koordinasi dengan departemen produksi lain atau departemen pembantu (Supriyono, 2000: 108).

2.7.3 Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Selisih biaya overhead pabrik timbul karena perbedaan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan biaya overhead pabrik standar atau yang seharusnya terjadi di dalam mengolah produk atau pesanan (Supriyono, 2000: 111).

Dalam analisis selisih biaya overhead pabrik digunakan beberapa metode sebagai berikut:

1. Metode analisis satu selisih yaitu selisih antara biaya overhead pabrik standar dengan biaya overhead pabrik sesungguhnya..

2. Metode analisis dua selisih, yang meliputi: selisih terkendali dan selisih volume.
3. Metode analisis tiga selisih, yang meliputi: selisih anggaran, selisih kapasitas, dan selisih efisiensi.
4. Metode analisis empat selisih, yang meliputi: selisih anggaran, selisih kapasitas, selisih efisiensi tetap, dan selisih efisiensi variabel.

Analisis varians yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis selisih biaya bahan baku dan analisis selisih biaya tenaga kerja langsung.

2.8 Penyebab Selisih Biaya Produksi

Analisis selisih biaya produksi terdiri dari tiga bagian; maka dari itu penyebab selisih biaya produksi menurut Supriyono (1982 : 90-104) dibagi menjadi tiga, yaitu :

1. Penyebab Selisih Biaya Bahan Baku

a. Penyebab Selisih Harga Bahan Baku

Selisih harga bahan baku dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- 1) Fluktuasi harga pasar bahan baku yang bersangkutan
- 2) Kontrak dan jangka waktu pembelian yang menguntungkan atau tidak menguntungkan
- 3) Pembelian dari *supplier* yang lokainya lebih menguntungkan atau tidak menguntungkan
- 4) Kegagalan di dalam memanfaatkan kesempatan potongan pembelian atau ketidaktepatan jumlah potongan pembelian yang diharapkan
- 5) Pembelian dalam jumlah yang ekonomis atau tidak ekonomis

- 6) Faktor-faktor internal yang mengakibatkan harus dilakukan pembelian bahan yang mendadak.

b. Penyebab Selisih Kuantitas Bahan Baku

Selisih kuantitas bahan baku dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- 1) Perubahan dari rancangan produk, mesin, peralatan, atau metode pengolahan produk yang belum dinyatakan dalam standar.
- 2) Pemakaian bahan baku substitusi yang menguntungkan atau merugikan
- 3) Selisih hasil dari bahan baku yang mengakibatkan kuantitas yang dipakai lebih besar atau lebih kecil dibanding standar.
- 4) Kerugian bahan baku karena rusak atau susut yang disebabkan karyawan tidak terlatih, tidak diawasi, teledor, atau bekerja tidak memuaskan baik di pabrik maupun di gudang lahan.
- 5) Pengawasan yang terlalu kaku
- 6) Kegagalan di dalam mengatur mesin dan peralatan dalam kondisi yang baik

2. Penyebab Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

a. Penyebab Selisih Tarif Upah Langsung

Selisih tarif upah langsung dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- 1) Telah digunakan tenaga kerja langsung dengan golongan tarif upah yang berbeda dengan standar untuk pekerjaan tertentu.
- 2) Telah dibayar upah dengan tarif lebih besar atau lebih kecil dibanding tarif standar selama kegiatan musiman atau kegiatan darurat.
- 3) Karyawan yang baru diterima tidak dibayar sesuai dengan tarif standar

- 4) Adanya kenaikan pangkat atau penurunan pangkat karyawan yang mengakibatkan perubahan tarif upah.

b. Penyebab Selisih Efisiensi Upah Langsung

Selisih efisiensi upah langsung dapat disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:

- 1) Pabrik atau departemen produksi telah bekerja dengan efisien atau tidak efisien yang bisa disebabkan karena pengawasan terhadap tenaga kerja secara baik atau kurang baik.
- 2) Telah digunakan bahan yang kualitasnya lebih baik atau lebih jelek dibanding standar, sehingga memerlukan waktu (jam) pengerjaan yang lebih pendek atau lebih panjang.

3. Penyebab Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

a. Penyebab Selisih Anggaran

Selisih anggaran terutama disebabkan oleh biaya *overhead* pabrik variabel, sebab biaya *overhead* pabrik tetap pada umumnya tidak berubah dari yang dianggarkan. Akan tetapi apabila biaya *overhead* pabrik tetap yang sesungguhnya berubah, misalnya karena adanya perubahan tarif (harga) dari paku, asuransi, atau karena kenaikan penyusutan karena fasilitas pabrik yang dimiliki bertambah, maka akibatnya mempengaruhi pula selisih anggaran.

b. Penyebab Selisih Kapasitas

Penyebab timbulnya selisih kapasitas umumnya berasal dari luar perusahaan (eksternal) yang umumnya tidak dapat dikendalikan oleh kepala departemen atau kepala seksi di mana timbul selisih, maka selisih kapasitas adalah tanggungjawab dari manajemen atas.

c. Penyebab Selisih Efisiensi

Penyebab selisih efisiensi adalah elemen biaya overhead pabrik tetap dan elemen biaya overhead pabrik variabel yang menunjukkan perusahaan telah dapat bekerja dengan efisien atau bekerja dengan tidak efisien.

2.9 Kerangka Pikir Penelitian

Proses pengolahan produk dimulai dari dimasukkannya bahan baku ke dalam proses produksi sampai dengan dihasilkannya produk jadi dari proses produksi tersebut. Biaya yang digunakan untuk proses produksi dicatat dalam harga pokok produksi meliputi tiga unsur yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Sistem pengumpulan harga pokok produksi pada dasarnya dapat dibagi menjadi dua yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses. Harga pokok pesanan merupakan cara penentuan harga pokok dimana biaya-biaya produksi yang dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan perlu ditentukan harga pokoknya secara individual. Sedangkan metode harga pokok proses merupakan cara penentuan harga pokok yang membebankan biaya produksi dan membagikannya sama rata kepada produk yang dihasilkan dalam periode tersebut.

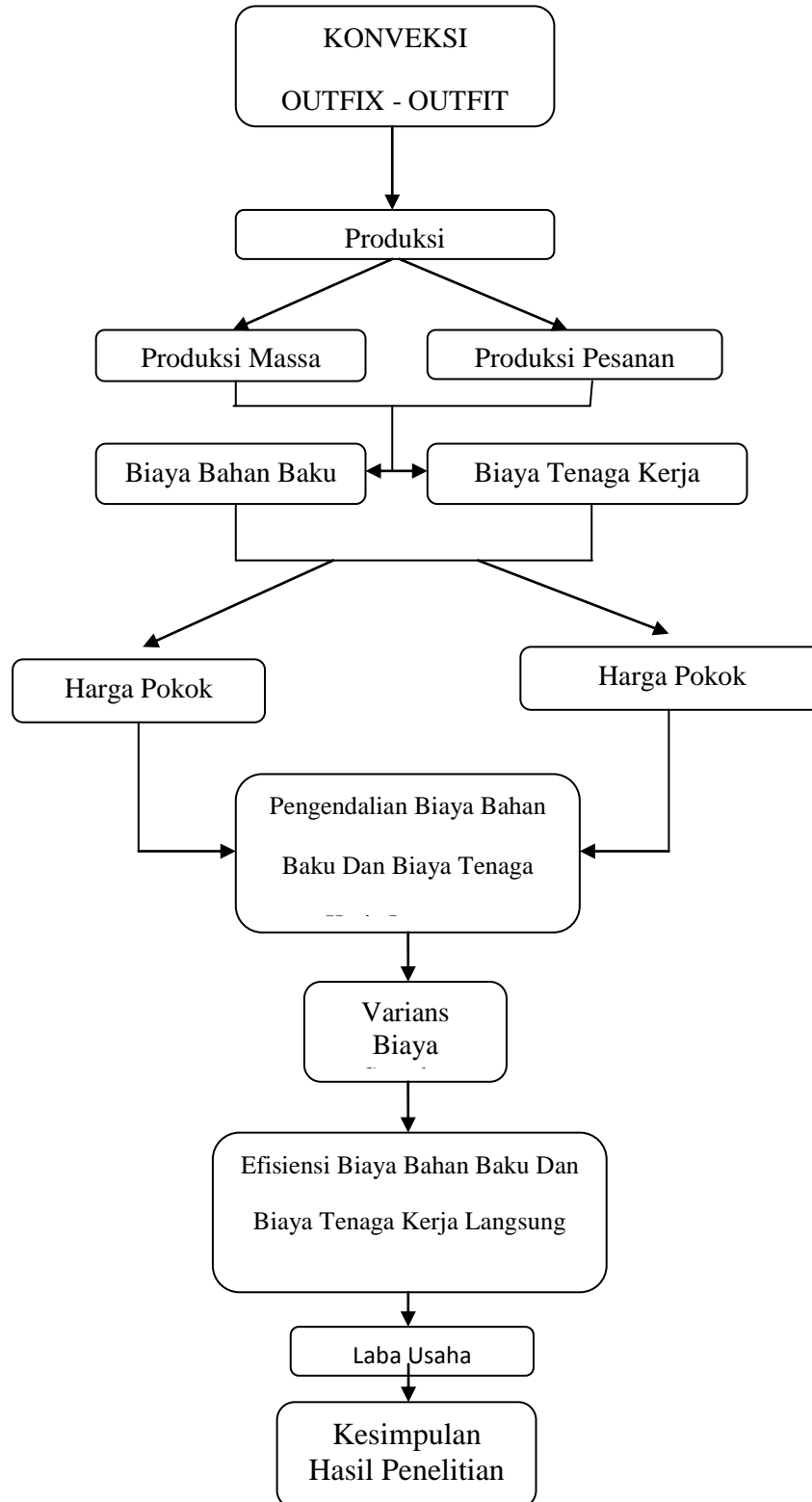
Sistem harga pokok produk pesanan terdapat sistem harga pokok produk sesungguhnya dan sistem harga pokok standar. Sistem harga pokok produk sesungguhnya bertujuan untuk menentukan harga pokok produk yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dicatat sebesar

biaya yang benar-benar terjadi dan dihitung setelah produk selesai diproses. Menurut Supriyono (2000: 98) harga pokok standar dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya dan menilai prestasi pelaksanaan dengan baik. Pada setiap periode akuntansi biaya sesungguhnya dibandingkan dengan biaya standar, sehingga dapat dilakukan pengendalian biaya dan penilaian prestasi dengan jalan menentukan efisiensi setiap elemen biaya pada setiap departemen dimana produk diolah. Penentuan besarnya selisih biaya yang timbul akan menunjukkan elemen biaya apa, pada departemen mana, dan tanggung jawab siapa selisih biaya tersebut. Dalam hal ini pengendalian adalah kegiatan untuk melakukan investigasi terhadap selisih biaya yang timbul.

Tingkat efisiensi biaya produksi menggunakan biaya standar dapat diketahui dari perhitungan dan analisis selisih dalam harga pokok standar menggunakan “prinsip pengecualian” yaitu selisih biaya atau penyimpangan yang terjadi dibandingkan dengan standar yang sudah ditetapkan. Sehingga semakin kecil selisih biaya atau penyimpangan antara biaya standar dengan realitanya memiliki kesalahan nol maka pengendalian tersebut semakin baik atau efisien. Apabila didapat nilai positif atau negatif pada varians yang terjadi maka dapat diabaikan karena hal ini berlaku harga mutlak seperti pada gambar 2.1 pada halaman berikut:

Gambar 2.1

Kerangka Pikir Penelitian



2.10 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dapat dilihat sebagai berikut:

Moh.SyahNur Arobi (2002) dalam tesisnya yang berjudul “Pentingnya Pelaksanaan Pengawasan Persediaan Bahan Baku Untuk Menunjang Kelancaran Proses Produksi Pada Pabrik Kompor Kupu Mas. Analisis data dilakukan dengan menggunakan Kualitatif uji literatur, kuantitatif menggunakan model *economically order quantity* (EOQ) dan *Reorder Point* (ROP)”.

Dari hasil kualitatif diperoleh bahan baku yaitu plat aluminium, pengawasan Pabrik Kompor kupu mas masih sederhana dan menyarankan untuk menggunakan metode EOQ.

Norma Asrining Sukma (2003) dalam tesisnya yang berjudul “Penerapan Metode *Economic Order Quantity* Guna Efisiensi Persediaan Bahan Baku (Studi Kasus) Pada CV. Yudistira Kediri”. Analisis data dilakukan dengan menggunakan Kualitatif Deskriptif, Mengumpulkan data dan membandingkan antara rencana dengan realisasi guna mengetahui ada tidaknya penyimpangan, menentukan jumlah persediaan optimal.

Dari hasil kualitatif deskriptif diperoleh adanya selisih antara rencana dan realisasi yang melebihi batas penyimpangan normal yang disebabkan oleh kebijaksanaan pembelian yang kurang tepat, dengan diterapkan metode EOQ maka biaya persediaan dapat di hemat.

Vinny Oktaviany Raharjo (2003) dalam tesisnya yang berjudul “Analisis Metode *Economic Order Quantity* Sebagai Alternatif Untuk Perencanaan Dan Pengendalian Persediaan Bahan Baku pada PT. Easterntex Pandaan”. Analisis data dilakukan dengan Kualitatif, meminimalkan rata-rata persediaan tanpa menambah

pembelian persediaan bahan baku, meminimumkan frekwensi pemesanan tanpa menambah nilai rata-rata persediaan, serta mencari tingkat Efisiensi persediaan bahan baku pada PT Easterntex sebelum dan sesudah menggunakan metode EOQ.

Dari hasil kualitatif Pelaksanaan Perencanaan Dan Pengendalian Persediaan Bahan Baku Yang Dilakukan PT. Easterntex Masih Kurang Efisien Hal Ini Disebabkan Perusahaan Tidak Merencanakan Pembelian Bahan Bakudan Tidak Adanya Koreksi Pada Setiap Akhir Periode Antara Pembelian Bahan Baku Dan Pemakaian Bahan Baku, Dalam menetapkan EOQ untuk persediaan bahan baku pada perusahaan maka terlihat bahwa perusahaan lebih dapat menghemat biaya sehingga kelebihan biaya tersebut dapat diinvestasikan kepada bagian lain.

Yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah objek yang diteliti yaitu efisiensi biaya bahan baku dan efisiensi biaya tenaga kerja langsung dengan menggunakan rasio profit margin, serta dihitung juga banyaknya pesanan bahan baku dalam satu periode.