

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Pimpinan suatu perusahaan dapat memperoleh informasi mengenai kegiatan pada tahun berjalan melalui suatu laporan keuangan. Laporan keuangan yang disajikan biasanya memuat mengenai kegiatan secara total saja. Hal ini menyulitkan pihak manajemen dalam mengelola dan menjalankan perusahaan pada umumnya, khususnya dalam hal penilaian mengenai efisiensi produksi yang dilakukan oleh perusahaan. Oleh karenanya diperlukan suatu akuntansi khusus yang berkaitan dengan proses produksi yang menyediakan informasi yang lebih lengkap dan terinci mengenai kegiatan produksi yang dilakukan perusahaan yang disebut akuntansi.

Di dalam laporan keuangan yang disajikan oleh akuntansi keuangan, manajemen hanya memperoleh informasi jumlah biaya secara total untuk membuat produk. Sedangkan jika suatu perusahaan membuat berbagai macam produk, maka biaya total tersebut tidak banyak membantu manajemen dalam mengelolah perusahaannya. Agar manajemen dapat menjalankan fungsi pokoknya, maka pihak manajemen harus memiliki berbagai macam informasi mengenai perusahaannya. Diantara berbagai macam informasi tersebut adalah perincian biaya yang berhubungan dengan produksi dan penjualan produk atau jasa.

Karena adanya kebutuhan manajemen mengenai perincian biaya yang dihubungkan dengan produksi dan penjualan produk atau jasa, maka diperlukan akuntansi biaya. Penafsiran mengenai pengertian dari akuntansi biaya, banyak para pakar akuntansi yang berpendapat diantaranya menurut : Mulyadi (Akuntansi Biaya 2007 : 6) adalah :

“Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, pengolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atas jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya”.

Dari definisi tersebut jelas bahwa akuntansi biaya dalam proses kegiatannya mencakup proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian serta penafsiran informasi mengenai biaya yang berkaitan dengan produk tertentu. Informasi akuntansi yang disediakan oleh akuntansi biaya mengarah kepada biaya produksi atau aktifitas produksi yang dilakukan perusahaan dalam satu periode tertentu.

2.1.2 Fungsi dan Tujuan

a. Fungsi

Menurut Adolp, Matz, Akuntansi biaya merupakan pencatatan, penyajian, dan data biaya akan berfungsi sebagai berikut :

- 1) Menyusun dan melaksanakan rencana dan anggaran operasi perusahaan dalam kondisi ekonomi yang bersaing.

- 2) Menetapkan metode kalkulasi biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian dan jika memungkinkan penambahan/pengurangan biaya.
- 3) Memilih alternatif terbaik yang biasa menaikkan pendapatan atau menurunkan biaya.

b. Tujuan

Akuntansi biaya merupakan suatu analisa data biaya dengan tujuan sebagai berikut :

- 1) Sebagai alat perencanaan dan pengendalian

Pihak manajemen memerlukan informasi akuntansi biaya untuk merencanakan dan mengendalikan kegiatan perusahaan. Perencanaan merupakan proses penetapan tujuan, menentukan sumber daya yang dibutuhkan dan berapa jumlah ideal yang digunakan untuk mencapai tujuan. Meskipun banyak jenis informasi yang dapat digunakan untuk perencanaan, namun informasi akuntansi biaya dibuat khusus untuk memenuhi tujuan ini. Sedangkan pengendalian adalah kegiatan waktu ke waktu yang memastikan apakah kegiatan yang dilakukan sesuai rencana. Untuk mengendalikan kegiatannya, pimpinan membandingkan tampilan yang sebenarnya dengan yang telah direncanakan. Jika terjadi penyimpangan, segera menyelidiki untuk menentukan sebab dan mengambil tindakan penyesuaian jika diperlukan.

2) Perhitungan atau kalkulasi biaya

Perhitungan atau kalkulasi biaya meliputi proses pencatatan, klasifikasi dan alokasi biaya-biaya dari suatu perusahaan dan membebankan pada pekerjaan.

2.2 Biaya

Pemahaman mengenai biaya sangat penting sekali karena biaya dapat menjadi dasar pengambilan keputusan ekonomi. Informasi biaya dalam pengambilan keputusan adalah hal yang penting, meskipun tidak disangkal bahwa biaya hanya merupakan satu diantara sekian banyak faktor yang menjadi pertimbangan.

2.2.1 Konsep Biaya

Terdapat bermacam-macam konsep biaya diantaranya adalah : Mulyadi dalam bukunya akuntansi Biaya (2007:8) dalam arti luas “ Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang memungkinkan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Sedangkan dalam arti sempit menurut Mulyadi (2007:10) Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Hammer dkk dalam bukunya Cost Accounting (2006:20) mengemukakan bahwa “ Cost as an Exchange Prier, a Certificate Made to Secure Benefit” (Biaya merupakan suatu nilai tukar prasyarat, pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh manfaat)

Secara umum para ahli diatas mendefinisikan biaya sebagai sumber ekonomi yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa. Pengorbanan tersebut biasa berupa uang tunai yang dibelanjakan, aktiva tetap yang ditransfer dan jasa yang diberikan atau sesuatu yang dapat diukur dalam satuan uang. Secara umum pengorbanan ekonomi tersebut dapat dibedakan menjadi 2 macam :

1. Pengorbanan yang telah terjadi (Historical Cost)
2. Pengorbanan yang mempunyai kemungkinan untuk terjadi

Dalam praktek sehari-hari istilah biaya atau Cost seringkali disamakan artinya dan istilah beban atau expense. Sebenarnya biaya dan beban mempunyai pengertian yang berbeda. Slamet sugiri dalam bukunya Akuntansi Manajemen (2000: 15) mengatakan bahwa cost adalah pengorbanan sumber daya ekonomis tertentu untuk memperoleh sumber daya lainnya. Adapun expense adalah pengorbanan sumber daya ekonomis untuk memperoleh penghasilan (revenue).

Gudono dalam bukunya Akuntansi Manajemen (2000:16) menyatakan bahwa cost dan expense mempunyai istilah yang berbeda dimana cost atau biaya adalah kas atau lainnya yang equivalent dengan kas yang biasa diukur, yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan akan membawa manfaat bagi perusahaan dimasa mendatang. Sedangkan expense atau beban sebagai cost yang habis atau hilang (expired) karena digunakan untuk memperoleh penghasilan.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Biaya diklasifikasikan secara berbeda-beda dan tidak ada yang lebih baik antara klasifikasi yang satu dengan klasifikasi yang lain, karena semua klasifikasi tersebut penting dan berguna. Klasifikasi yang memadai tergantung dari lingkungan organisasi, produk perusahaan, tujuan dari analisis itu sendiri, dan kebutuhan manajemen.

Hammer dkk dalam bukunya *Cost Accounting* (2006:28-29) mengklasikasikan biaya berdasarkan hubungan antara biaya dengan Produk, volume produksi, departemen pabrikan dan bagian-bagiannya, periode akuntansi, keputusan, dan tindakan atau evaluasi.

Pembahasan hanya dilakukan untuk biaya-biaya yang berkaitan dengan permasalahan yang akan dibahas, yaitu hubungan biaya dengan produk dan volume produksi.

a. Biaya dalam hubungannya dengan produk

1) Biaya manufaktur atau biaya produksi, terdiri dari:

- a) Bahan langsung (direct material/ DM), yaitu semua bahan/material yang membentuk bagian-bagian yang melengkapi suatu produk jadi dan dapat langsung ditelusuri. Contoh : karet untuk membuat ban mobil, kulit untuk membuat sarung jok mobil.
- b) Tenaga kerja langsung (direct labor), yaitu tenaga kerja yang mengubah bahan langsung menjadi produk jadi dan dapat

langsung ditelusuri ke produk tersebut. Contoh: operator mesin, buruh pabrik.

2) Biaya komersial, diklasifikasikan menjadi 2 kelompok besar:

- a) Biaya pemasaran, yaitu menyangkut semua biaya yang dikeluarkan mulai saat penerimaan pemesanan pelanggan sampai saat produk jadi/jasa sampai ketangan pelanggan. Contoh: biaya promosi, biaya penjualan, dan biaya pengiriman.
- b) Biaya administrasi, yaitu menyangkut semua biaya yang terjadi dalam mengendalikan perusahaan, yang tidak termasuk biaya produksi atau pemasaran. Contoh: biaya yang menyangkut kompensasi eksekutif, akuntansi, sekretariat, humas. Namun tidak semua biaya-biaya tersebut dialokasikan sebagai biaya administrasi. Gaji wakil presiden direktur yang berhubungan dengan pemasaran dapat diperlakukan sebagai biaya pemasaran.

b. Biaya dalam hubungannya dengan volume produksi.

- 1) Biaya variabel (*variabel cost*), yaitu biaya yang berubah jumlahnya sejalan dengan perubahan aktivitas dalam suatu *range* yang relevan (*relevant range*).
- 2) Biaya tetap (*fixed cost*), yaitu biaya yang tetap jumlahnya dalam suatu *range* yang relevan dari suatu aktivitas. Biaya tetap per unit akan turun dengan meningkatnya aktivitas dalam suatu *range* yang relevan. Contoh: gaji eksekutif produksi, penyusutan, pajak bangunan, asuransi, sewa.

- 3) Biaya semi variabel (*semi variable cost*), yaitu biaya yang terdiri dari elemen tetap maupun variabel. Contoh: biaya listrik untuk penerangan cenderung merupakan biaya tetap karena penerangan selalu dibutuhkan tanpa tergantung dari aktivitas yang dilakukan, tapi jika listrik digunakan untuk mengoperasikan peralatan, maka listrik yang dibutuhkan akan berbeda-beda tergantung dari penggunaan peralatan tersebut. Contohnya: biaya inspeksi, asuransi kesehatan, kecelakaan dan biaya air.

2.2.3 Alokasi Biaya

Pengendalian dan pertanggungjawaban terhadap biaya dan beban mempunyai kedudukan yang sama penting baik dalam industri manufaktur maupun dalam industri jasa. Oleh karena itu pembebanan biaya menurut departemen, seksi atau unit-unit administrasi dan produksi sangat dibutuhkan.

Hansen dan Mowen dalam bukunya *Management Accounting* (2004:306) menyatakan bahwa alokasi hanya merupakan sarana membagi kelompok biaya dan membebankan biaya tersebut pada berbagai sub-unit.

Sedangkan Hongren dalam bukunya *Cost Accounting* (2008:31-32) menyatakan alokasi biaya digunakan bagi seluruh penelusuran atau pelacakan biaya sampai obyek-obyek biaya seperti departemen-departemen atau produk-produk.

Berdasarkan pengertian di atas maka dapat dirangkum bahwa alokasi biaya merupakan suatu proses pembagian kelompok biaya dan membedakannya pada

berbagai sub-unit yang digunakan bagi seluruh penelusuran biaya sampai ke obyek-obyek biaya.

2.3 Biaya Standar

Setiap perusahaan memerlukan informasi biaya yang dapat dipakai manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber daya ekonomi yang dibebankan untuk menghasilkan output. Informasi biaya sangat diperlukan manajemen baik sifat maupun jumlahnya sebelum kontrak penjualan disetujui atau proses produksi dilakukan. Dalam melaksanakan produksi atau untuk tujuan pengendalian biaya maka harga pokok produksi harus dikalkulasi terlebih dahulu untuk tujuan penyediaan sumber-sumber keuangan yang dibutuhkan. Sistem pengendalian manajemen lain yang menyediakan suatu informasi secara lebih spesifik baik untuk tujuan pengukuran maupun pengendalian biaya adalah sistem biaya standar.

Efektif dan tidaknya suatu pengendalian dalam suatu perusahaan sangat tergantung pada kemampuan manajemen dalam menetapkan suatu standar biaya produksi. Standar yang telah ditetapkan harus dapat digunakan untuk menilai efisiensi dan efektifitas kegiatan produksi suatu perusahaan. Hal ini diperlukan karena pengendalian biaya tidak akan efektif jika hanya mengandalkan informasi atas biaya yang terjadi saja. Suatu standar yang baik adalah standar yang dapat dipakai dalam kondisi normal, sehingga akan mendorong motivasi pekerja untuk mencapai tingkat produktivitas yang telah ditetapkan sebelumnya.

Biasanya dibuat untuk jangka waktu tertentu, dengan ditetapkan suatu standar biaya maka pihak manajemen memiliki tolak ukur pengendalian biaya, jika terjadi penyimpangan dapat dianalisa dan diambil tindakan.

2.3.1 Pengertian Biaya Standar

Berikut ini beberapa pengertian biaya standar yang dikemukakan oleh para ahli :

Hongren Charles. T Dan George Foster dalam bukunya Akuntansi Biaya (2008 : 197) :

“Biaya standar merupakan biaya ditetapkan sebelumnya dengan seksama yang biasanya dinyatakan atas dasar per unit”.

Sedangkan menurut D. Hartanto, Akuntansi Untuk Usahawan (2005: 167) :

“Biaya standar adalah biaya yang seharusnya dalam suatu keadaan tingkat harga dan cara produksi yang normal ditetapkan secara ilmiah”.

Dari definisi di atas terlihat D. Hartanto memperjelas mengenai jumlah biaya yang seharusnya ditetapkan secara ilmiah, sedangkan Hongren memperjelas mengenai jumlah-jumlah biaya yang seharusnya dengan seksama atas dasar per unit.

Pendapat yang dikemukakan oleh Mulyadi, Akuntansi Biaya (2007:387).

“Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi normal, efisien dan faktor-faktor lain tertentu”.

Dari ketiga definisi di atas disimpulkan bahwa biaya standar merupakan :

- a. Biaya yang ditetapkan dimuka (sebelum) proses produksi dilakukan.
- b. Sebagai dasar perbandingan biaya (standar dan actual) untuk mengukur dan menilai efisiensi biaya produksi.
- c. Biaya yang ditetapkan secara teliti dengan mempertimbangkan kondisi-kondisi yang diharapkan dimasa yang akan datang.

Penerapan biaya standar harus dilakukan dengan cermat artinya penerapannya harus didasari oleh fakta-fakta yang ada atau berdasarkan pengalaman masa lalu, dengan demikian dapat disusun suatu standar yang wajar dan realistis untuk dilaksanakan dalam kegiatan produksi. Standar yang wajar disini dapat diartikan sebagai standar yang sesuai dengan kondisi dan faktor internal/ eksternal yang mempengaruhi penetapan itu sendiri.

Standar yang terlalu ketat atau terlalu longgar umumnya akan berdampak negatif terhadap motivasi para pekerja. Standar yang terlalu ketat atau longgar dapat mengurangi produktivitas kerja dari sesungguhnya dapat dicapai. Jadi standar yang baik adalah standar yang dapat dicapai dalam kondisi kerja yang normal sehingga akan mendorong motivasi kerja untuk mencapai tingkat aktivitas atau produktivitas yang telah ditetapkan sebelumnya.

2.3.2 Tujuan Biaya Standar

Menurut William, Milton F. Usry, Akuntansi Biaya (2005 : 96), tujuan dari biaya standar adalah membantu merencanakan kegiatan operasi dan mendapatkan gambaran yang lebih jelas tentang pengaruh dan keputusan manajer terhadap biaya dan laba perusahaan.

2.3.3 Manfaat Biaya Standar

a. Pedoman bagi manajemen sebagai alat perencanaan

Biaya standar merupakan dasar dalam penyusunan anggaran, sehingga penyiapan anggaran untuk semua volume akan lebih handal dan lebih mudah. Jika anggaran didasarkan atas biaya standar, maka biaya standar berfungsi sebagai alat perencanaan.

b. Alat pengendalian bagi manajemen

Biaya standar merupakan landasan penyusunan anggaran maka anggaran yang telah disusun tersebut dapat digunakan sebagai alat pengendalian bagi manajemen untuk meningkatkan efisiensi dan melakukan tindakan koreksi apabila terjadi penyimpangan.

2.3.4 Fungsi Biaya Standar

Sistem biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi serta memberi gambaran yang lebih jelas mengenai dampak dari berbagai keputusan manajerial terhadap tingkat biaya dan laba. Biaya standar berfungsi sebagai :

- a. Menetapkan anggaran
- b. Mengendalikan biaya, dan memotivasi serta mengukur efisiensi
- c. Memperbesar kemungkinan pengurangan biaya
- d. Menyederhanakan prosedur penetapan biaya dan mempercepat penyajian laporan biaya
- e. Membebaskan biaya ketersediaan bahan, barang dalam proses dan barang jadi, serta memberikan dasar bagi penetapan tender dan kontrak serta untuk menetapkan harga jual.

2.3.5 Jenis-jenis Biaya Standar

Mulyadi, dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya*, (2005 : 394), menyebutkan bahwa kalkulasi biaya standar didasarkan pada fisik, yaitu standar dasar dan standar yang sedang berlaku.

- a. Standar dasar adalah tolok ukur yang digunakan sebagai patokan pembandingan untuk prestasi kerja yang diharapkan dan yang sesungguhnya.
- b. Standar yang berlaku terdiri dari tiga jenis :
 - 1) Standar aktual yang diharapkan adalah standar yang diharapkan akan terjadi. Standar ini merupakan estimasi yang cukup wajar atas hasil aktual.
 - 2) Biaya standar teoritis disebut juga standar ideal, yaitu standar yang ideal dalam pelaksanaan namun sulit dicapai. Asumsi yang mendasarinya adalah bahwa standar menciptakan tingkat yang

paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksana. Kebaikannya bahwa biaya standar dapat digunakan dalam jangka waktu yang lama, jenis standar ini jarang digunakan.

- 3) Standar normal adalah standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang normal, yang dimaksudkan sebagai suatu tantangan untuk dicapai. Standar ini didasarkan atas taksiran biaya dimasa yang akan datang, dengan asumsi dalam keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Standar normal berguna bagi pihak manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang, sedangkan ditinjau dari sudut ukuran pelaksanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek standar normal kadang tidak begitu bermanfaat, standar jenis ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisien dan kegiatan yang tidak dapat dihindari kejadiannya.

2.4 Pembagian Biaya Standar

Biaya standar biasanya dibagi menjadi dua bagian yaitu standar kuantitas dan standar harga. Standar kuantitas merupakan input yang digunakan untuk mendapatkan output tertentu. Sedangkan standar harga adalah standar yang berkaitan dengan harga yang harus dibayar untuk bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan suatu produk.

a. Standar bahan baku

Supriyono dalam bukunya *Akuntansi Manajemen*, (2005: 103-104) mengklasifikasikan standar biaya bahan baku menjadi dua bagian, yaitu :

1) Standar kuantitas bahan baku

Standar kuantitas bahan baku adalah standar yang ditentukan atas bahan yang akan digunakan produksi untuk dihasilkan unit barang jadi dalam kondisi normal perusahaan. Jumlah bahan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu produk dapat dikembangkan dari study teknik analisa pengalaman masa lalu, atau melakukan uji coba dengan kondisi yang terkontrol. Bagian produksi biasanya yang bertanggung jawab untuk menentukan standar ini karena merekalah yang bertanggung jawab untuk mendesain proses produksi suatu produk. Untuk menetapkan standar kuantitas lebih dahulu harus dilakukan analisa yang cermat mengenai jenis dan kuantitas bahan yang akan digunakan dalam proses.

2) Standar harga bahan baku

Standar harga bahan baku adalah harga bahan baku seharusnya dibeli. Bagian pembelian yang bertanggung jawab atas penetapan standar ini, karena mereka yang mengetahui kondisi pasar yang menyediakan bahan baku yang digunakan dalam proses produksi. Harga yang dipakai sebagai harga standar dapat berupa :

- a) Harga yang diperkirakan akan berlaku dimasa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun.
- b) Harga yang berlaku pada saat penyusunan standar.
- c) Harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang.

b. Standar Tenaga Kerja

Standar yang harus ditetapkan untuk biaya pekerja langsung berupa :

1) Standar tarif tenaga kerja

Penentuan tarif upah standar memerlukan pengetahuan mengenai kegiatan yang dijalankan, tingkat kecepatan tenaga kerja yang diperlukan oleh rata-rata tarif upah pekerjaan yang diperkirakan akan dibayar.

2) Standar jam (Efisien)

Untuk menentukan standar jam kerja yang efisien diperlukan suatu study yang terinci dari kegiatan manufaktur. Biasanya penetapan standar ini merupakan tanggung jawab para staf spesialis yang memiliki pengetahuan mengenai proses produksi yang digunakan pabrik dan pengetahuan mengenai study waktu dan gerak, dan juga ketrampilan dari masing-masing karyawan dalam mengerjakan pekerjaannya dengan kondisi yang normal.

3) Standar Biaya Overhead Pabrik

Tarif overhead pabrik standar dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas normal

dengan kapasitas yang sesungguhnya. Biaya overhead tidak dapat secara mudah diidentifikasi atau dibedakan langsung ke produk atau pekerjaan seperti biaya bahan baku dan tenaga kerja. Biaya overhead memiliki hubungan yang khas yang harus dipertimbangkan dalam pembebanannya ke hasil produksi secara layak, yaitu terhadap produk dan terhadap volume atau jumlah dari produk itu.

a) Penentuan anggaran biaya overhead

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

b) Penentuan dasar pembebanan dan tingkat kapasitas

Dasar pembebanan yang digunakan dapat berupa jam kerja, jam kerja mesin, jumlah produksi, biaya bahan baku langsung dan kemudian ditentukan tingkat kapasitas yang dipakai yang digunakan untuk menghitung tarif standar.

c) Perhitungan tarif standar dan biaya overhead pabrik

Tarif standar dan biaya overhead pabrik diperoleh dengan membagi anggaran biaya overhead pabrik dengan tingkat kapasitas yang dipakai.

2.5 Analisis Selisih Biaya Standar

Analisis selisih biaya standar merupakan proses sistematis dalam membandingkan biaya aktual dengan biaya standar, mengidentifikasi selisih dan menginterpretasikan sumber dari setiap selisih. Selisih yang timbul dapat disebabkan oleh bermacam faktor. Selisih yang terjadi dapat dijadikan indikator adanya ketidakefisienan dalam pengendalian biaya produksi oleh perusahaan. Jika penyimpangan sering terjadi terus menerus dengan kesalahan yang sama maka hal ini mungkin terjadi sebagai akibat penetapan standar yang tidak tepat dan sebaliknya segera diadakan evaluasi atau standar yang telah ditetapkan.

Ada beberapa faktor yang menyebabkan timbulnya selisih, antara lain data yang tidak akurat, standar yang ketinggalan jaman, kegiatan yang tidak terkendali dan lainnya.

Berikut ini dijelaskan beberapa analisis yang dilakukan sehubungan dengan adanya selisih.

Menurut James A. Cashin dan Ralph S. polimeni, Akuntansi Biaya, (2005 : 415) selisih atau varian adalah perbedaan yang timbul karena hasil sesungguhnya tidak sama dengan standar yang dapat disebabkan oleh faktor-faktor eksternal atau internal.

Varian tersebut menyangkut untuk ketiga elemen biaya produksi yaitu: varian bahan baku, varian tenaga kerja, dan varian overhead pabrik.

2.5.1 Varian Biaya Bahan Baku

Supriyono, Akuntansi Manajemen, (2002 : 105) menyatakan terdapat dua jenis standar untuk biaya bahan baku langsung yaitu :

a) Varian Harga Bahan Baku (Material Price Variance)

Varian harga beli dapat dihitung dengan membandingkan antara harga aktual dengan harga standar, dimana nilai keduanya dihitung dengan kuantitas aktual.

Rumus varian harga beli adalah :

$$VHBB = (HA - HST) \times KA$$

Keterangan :

VHBB = Varian Harga Beli

HA = Harga Aktual

HST = Harga Standar

KA = Kuantitas Aktual

Penyebab timbulnya selisih atau varian bahan baku antara lain disebabkan oleh fluktuasi harga pasar bahan baku yang cukup tajam, jauhnya pemasok sehingga tingginya biaya angkut yang dibebani pada perusahaan, dan pembelian yang kurang ekonomis.

b) Varian Pemakaian Bahan Baku (Material Quantity Variance)

Selisih pemakaian bahan baku mengukur perbedaan atau selisih yang antara jumlah aktual bahan baku yang digunakan dengan jumlah standar yang seharusnya digunakan untuk sejumlah unit tertentu. Jika jumlah

bahan baku yang digunakan lebih dari standar yang ditetapkan maka selisih yang tidak menguntungkan terjadi. Selisih yang menguntungkan dihasilkan dari penggunaan bahan baku dalam jumlah yang lebih kecil dari standar.

Untuk menghitung selisih tersebut digunakan formulasi sebagai berikut :

Rumus Varian Pemakaian Bahan Baku:

$$VK = (KA - KST) \times HST$$

Keterangan :

VK = Varian Kuantitas

KA = Kuantitas Aktual

KST = Kuantitas Standar

HST = Harga Standar

Penyebab timbulnya selisih pemakaian bahan baku antara lain disebabkan oleh kerusakan bahan baku pada saat proses produksi berjalan dan perubahan spesifikasi produksi yang tidak sesuai dengan standar.

2.5.2 Varian Biaya Tenaga Kerja

Kalkulasi selisih biaya tenaga kerja tidak jauh berbeda dengan analisis selisih biaya bahan baku. Varian biaya tenaga kerja langsung terdapat dua jenis standar, yaitu :

a) Varian Efisiensi

Varian efisiensi tenaga kerja dihitung pada akhir setiap periode laporan (harian, mingguan dan bulanan) dengan membandingkan jam kerja aktual terhadap jam kerja standar yang telah ditetapkan, dimana nilai keduanya dihitung dengan tarif standar.

Rumus varian efisiensi adalah :

$$VE = (JKA - JKST) \times TST$$

Keterangan :

VE = Varian Efisiensi

JKA = Jam Kerja Aktual

JKST = Jam Kerja Standar

TST = Tarif Standar

Penyebab timbulnya selisih efisiensi tenaga kerja antara lain karena terjadi inefisien tenaga kerja, tenaga kerja yang tidak terlatih, peralatan yang kurang efisien, pemakaian bahan baku dibawah standar.

b) Varian Tarif

Selisih tarif upah timbul karena adanya perbedaan antara tarif sesungguhnya dengan standar tarif yang telah ditetapkan. Selisih yang menguntungkan terjadi jika tarif aktual lebih kecil dari standar yang telah ditetapkan dan sebaliknya jika tarif aktual lebih besar dari standar, selisih

yang tidak menguntungkan terjadi. Selisih tarif upah dihitung dengan cara sebagai berikut :

Rumus varian tarif adalah :

$$VT = (TA - TST) \times JKA$$

Keterangan :

VT = Varian Tarif

TA = Tarif Aktual

TST = Tarif Standar

JKA = Jam Kerja Aktual

Penyebab timbulnya selisih tarif ini antara lain : perubahan dalam tarif upah, tenaga kerja yang tidak sesuai dengan standar upah tenaga kerja yang dibayarkan melebihi jumlah yang telah ditetapkan.

2.5.3 Varian Biaya Overhead Pabrik

Produk yang dihasilkan dibebankan dengan biaya berdasarkan jam kerja standar yang diterapkan dikalikan dengan tarif overhead pabrik standar. Jumlah jam kerja standar yang dianggarkan dibebankan dengan mengalikan jam kerja yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit produk (jam kerja standar per unit) dengan jumlah yang sesungguhnya diproduksi selama periode tersebut. Jumlah unit yang diproduksi adalah unit produksi ekuivalen untuk overhead pabrik. Pada setiap akhir bulan, overhead aktual dibandingkan dengan overhead yang

dibebankan kedalam proses dengan menggunakan tarif overhead pabrik menyeluruh.

Varian overhead pabrik dibagi ke dalam beberapa metode yaitu :

1. Varian overhead pabrik menyeluruh

Varian overhead pabrik menyeluruh dapat dihitung sebagai berikut :

Overhead pabrik aktual.....	xxx
Overhead pabrik standar yang dibebankan.....	(xxx)
Varian overhead pabrik menyeluruh.....	xxx

2. Metode Dua Varian

a). Varian terkendali

Varian terkendali adalah perbedaan antara overhead pabrik aktual dengan jumlah anggaran berdasarkan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian untuk unit produksi aktual.

Varian terkendali dapat dihitung sebagai berikut:

Overhead pabrik aktual.....	xxx
Jumlah anggaran yang didasarkan pada jam kerja standar yang ditetapkan:	

Overhead variabel (JKST x TOV).....xxx

Overhead tetap yang dianggarkan.....xxx

Varian terkendali.....xxx

Keterangan :

JKST = Jam Kerja Standar

TOV = Tarif Overhead Variabel

b). Varian volume

Varian volume adalah perbedaan antara jumlah anggaran berdasarkan jumlah unit standar dari dasar pengalokasian untuk produksi aktual dengan overhead pabrik aktual yang dapat dibebankan ke barang dalam proses.

Volume varian dapat dihitung sebagai berikut:

Jam kerja standar pada kapasitas normal.....	xxx
Jam kerja standar yang diijinkan bagi produksi aktual.....	xxx
Jam kerja yang digunakan.....	xxx
Tarif overhead pabrik tetap.....	xxx
Varian volume.....	xxx

3. Metode tiga Varian

a). Varian pengeluaran

Varian pengeluaran adalah perbedaan antara overhead pabrik aktual dengan anggaran yang didasarkan pada jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan pada produksi aktual.

Varian pengeluaran dapat dihitung sebagai berikut:

Overhead pabrik aktual.....	xxx
-----------------------------	-----

Jumlah anggaran berdasarkan jam kerja aktual:

Overhead variabel (JKA x TOV).....	xxx
------------------------------------	-----

Overhead tetap yang dianggarkan.....	xxx
--------------------------------------	-----

Varian pengeluaran.....	xxx
-------------------------	-----

Keterangan :

JKA = Jam Kerja Aktual

TOV = Tarif Overhead Variabel

b). Varian kapasitas menganggur

Varian kapasitas menganggur adalah perbedaan antara standar berdasarkan jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan pada produksi aktual dengan jumlah overhead pabrik yang dapat dibebankan ke produksi tanpa adanya sistem biaya standar (jumlah unit aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan dikalikan dengan tarif overhead).

Varian kapasitas menganggur dapat dihitung sebagai berikut:

Jam kerja untuk kapasitas normal (yang dianggarkan).....	xxx
Jam kerja aktual.....	xxx
Jam kerja tidak yang digunakan.....	xxx
Tarif overhead pabrik tetap.....	xxx
Varian kapasitas menganggur.....	xxx

c). Varian efisiensi

Varian efisiensi adalah perbedaan antara unit jumlah aktual dari dasar pengalokasian yang digunakan dalam jumlah unit standar dari dasar pengalokasian yang diijinkan untuk produksi aktual, dikalikan dengan tarif overhead pabrik standar.

Varian efisiensi dapat dihitung sebagai berikut:

Jam kerja aktual.....	xxx
-----------------------	-----

Jam kerja standar.....	XXX
Kelebihan jam kerja aktual terhadap jam kerja standar.....	XXX
Tarif overhead pabrik.....	XXX
Varian efisiensi.....	XXX

2.6 Biaya Produksi

Abdul Halim, dalam bukunya Akuntansi Biaya, (2005:5) mendefinisikan biaya produksi adalah:

"Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan produksi dari suatu produk dan akan dipertemukan dengan penghasilan diperiode mana produk itu dijual".

a. Unsur-unsur biaya produksi

1) Bahan Baku Langsung

Bahan baku merupakan istilah yang digunakan untuk menyebutkan barang – barang yang diolah dalam proses produksi menjadi produk selesai atau semua bahan baku yang secara fisik bisa diidentifikasi sebagai bagian dari barang jadi dapat ditelusuri pada barang jadi itu dengan cara yang sangat sederhana dan ekonomis. Bahan baku langsung merupakan bahan yang dapat diidentifikasi secara langsung dengan produk yang dihasilkan, nilainya relatif besar, dan umumnya sifat bahan baku langsung masih melekat pada produk yang dihasilkan. Bahan baku langsung seringkali tidak hanya mencakup hal – hal kecil saja, oleh karena biaya untuk menelusuri hal – hal yang kecil yang nampaknya tidak sebanding

dengan manfaat yang diperoleh karena mengetahui biaya produksi sampai sedemikian telitinya. Benda – benda seperti itu biasanya disebut perlengkapan atau biaya bahan baku tidak langsung dan digolongkan sebagai bagian dari biaya overhead pabrik.

2) Tenaga Kerja Langsung

Istilah biaya tenaga kerja digunakan untuk pembayaran kompensasi kepada tenaga kerja yang bekerja dalam fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi umum. Biaya tenaga kerja langsung adalah jumlah upah yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang secara langsung menangani proses pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

3) Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik adalah biaya bahan, tenaga kerja, dan fasilitas produksi lainnya, selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Yang termasuk dalam elemen biaya overhead pabrik antara lain biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya listrik pabrik, dan pengeluaran produksi lainnya.

Biaya overhead pabrik berdasarkan perilakunya terhadap perubahan volume produksi, dibedakan menjadi dua sub klasifikasi dari overhead pabrik yaitu :

a) Biaya Overhead Pabrik Variabel

Biaya Overhead Variabel adalah biaya overhead pabrik yang totalnya mengalami perubahan secara proporsional sesuai dengan perubahan volume produksi. Dengan demikian, semakin besar volume yang

diproduksi maka semakin besar pula biaya overhead pabrik variabel total, misalnya : biaya perlengkapan dan sebagian besar upah tidak langsung.

b) Overhead Pabrik Tetap

Biaya overhead pabrik Tetap adalah biaya overhead pabrik yang dalam kapasitas relevan. Totalnya tetap konstan meskipun volume produksinya berubah – ubah, misalnya : biaya perawatan dan biaya penyusutan.

Dua dari tiga unsur utama adalah bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung seringkali digabungkan dalam terminologi biaya sebagai biaya utama (*prime cost*).

b. Pengertian Pengendalian Biaya

Pengendalian adalah proses untuk menjamin tercapainya rencana yang telah ditetapkan. Suatu sistem pengendalian berusaha untuk memonitor perusahaan dalam mencapai tujuan tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya serta membuat koreksi atau penyelesaian secara optimal.

Pengendalian biaya bertujuan untuk membantu manajemen dalam memproduksi suatu produk atau jasa yang dapat dipergunakan, dengan biaya yang sekecil mungkin, menurut standar kualitas yang ditetapkan sebelumnya. Dalam melakukan pengendalian, perusahaan dapat menggunakan biaya standar. Biaya standar ini digunakan sebagai pembanding atas realisasi.

Pengendalian ini penting, karena tindakan manajemen bukan atas dasar kecurigaan, akan tetapi merupakan bagian yang terpadu dalam melaksanakan pekerjaan yang terencana, aman dan mengarah pada peningkatan produktivitas.

2.7 Biaya Standar Sebagai Alat Pengendalian

Biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya merupakan alat yang penting didalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan reallistic, hal ini akan merangsang pelaksanaan dalam melaksanakan pekerjaannya dengan efektif, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan.

Biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen, berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan lainnya. Biaya standar menyajikan analisis penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar memungkinkan manajemen melaksanakan pengelolaan mereka dengan memusatkan perhatian mereka terhadap keadaan-keadaan yang menyimpang dari keadaan yang seharusnya, manajemen diperlengkapi dengan alat yang efektif untuk mengendalikan kegiatan perusahaan.

Anggaran sebagai suatu standar menilai kinerja para manajer, yaitu dengan membandingkan antara realisasi dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya, namun demikian biaya standar adalah alat ukur yang bersifat

menyeluruh yang mengidentifikasi pendapatan dan biaya secara total, hanya dengan membandingkan antara pendapatan dan biaya yang sesungguhnya terjadi dengan jumlah yang dianggarkan pada tingkat aktivitas yang sama maka dapat diketahui ukuran efisiensi manajerial.

Proses penilaian kinerja manajerial hanya dengan membandingkan antara yang sesungguhnya dengan anggaran. Sebagaimana dijelaskan diatas dapat memberikan informasi yang penting untuk mengendalikan namun pengendalian dapat ditingkatkan lagi dengan membuat standar dalam unit sehingga penilaian kinerja material dapat dilakukan lebih rinci. Dalam kenyataan kerangka kerja standar per unit telah ada dalam kaitannya dengan penyusunan anggaran fleksibel. Dalam penganggaran fleksibel terlebih dahulu harus diketahui biaya variabel per unit input untuk masing-masing unit output yang ada dalam anggaran tersebut. Biaya variabel per unit untuk masing-masing unit output merupakan biaya standar dalam unit, yang merupakan dasar atau landasan dalam penyusunan anggaran fleksibel.