

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Biaya

a. Pengertian Biaya

Setiap organisasi dalam memproduksi dan memasarkan produk tak lepas dari biaya. Berikut ini pengertian biaya dari beberapa ahli: Bastian Bustami (2013:7) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

Mursyidi (2008:14) biaya diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang. Pada saat akan/telah melakukan suatu kegiatan untuk tujuan tertentu, misalnya akan membuat barang atau bepergian, atau menyelesaikan suatu atau kegiatan pelayanan tentu akan mengeluarkan uang dan menggunakan alat atau benda lainnya yang dimiliki. Uang atau alat baik yang akan atau telah digunakan untuk kegiatan tersebut dikategorikan sebagai biaya. Biaya yang akan dikeluarkan disebut dengan anggaran (*budget*).

Jadi biaya merupakan pengorbanan yang dikeluarkan berupa uang/aset untuk mendapatkan tujuan tertentu.

b. Objek Biaya

Bustami (2008;7) objek biaya adalah tempat dimana biaya atau aktivitas diakumulasikan atau diukur.

Unsur aktivitas-aktivitas yang dapat dijadikan sebagai objek biaya adalah: 1. Produk; 2. Produksi; 3. Departemen; 4. Divisi; 5. *Batch* dari unit-unit sejenis; 6. Lini produk; 7. Kontrak; 8. Pesanan pelanggan; 9. Proyek; 10. Proses; 11. Tujuan strategis.

Obyek biaya tersebut dapat digunakan untuk menelusuri biaya dan menentukan seberapa objektif, biaya tersebut dapat diandalkan dan seberapa berartinya ukuran biaya yang dihasilkan.

Biaya menurut pembebanannya dapat dibedakan menjadi dua, yakni biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke sasaran biaya. Sedangkan biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke sasaran biaya. Misalnya objek biaya yang digunakan adalah produksi maka biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung, sedangkan biaya overhead merupakan biaya tidak langsung.

c. Penggunaan data biaya

Manajer perusahaan menggunakan data biaya dalam pengambilan keputusan, mengevaluasi kinerja dan dalam mengendalikan operasi perusahaan. Kegiatan tersebut merupakan hal penting bagi keberhasilan suatu perusahaan. Oleh karena itu perlu pemahaman lebih lanjut mengenai penggunaan biaya-biaya

tersebut, apakah sudah digunakan dengan baik atau terjadi penyalahgunaan terhadap biaya-biaya tersebut.

Bustami (2008;10) Data biaya dapat digunakan oleh manajer untuk tujuan:

1. Perencanaan

Perusahaan menggunakan data biaya untuk memilih metode untuk pencapaian tujuan yang terbaik pada masa yang akan datang yang ingin dicapai pada saat menelaah alternatif pelaksanaan tindakan. Perusahaan juga menggunakan data biaya untuk pembuatan anggaran (*budget*) yang digunakan untuk memperkirakan bahan baku, tenaga kerja dan teknologi. Perencanaan tersebut berorientasi kepada masa akan datang dan dapat berbentuk perencanaan jangka pendek dan jangka panjang.

2. Pengawasan

Pengawasan diperlukan untuk membandingkan dan mengevaluasi, apakah anggaran atau program yang sudah dibuat sudah dilaksanakan dengan benar sesuai dengan fungsi perencanaan. Tahapan ini adalah merupakan tahapan pemantauan terhadap pelaksanaan dari rencana yang sudah dibuat, baik yang berhubungan dengan pencapaian harga pokok standar digariskan pada anggaran (*budget*), tetapi juga masalah-masalah penyesuaian terhadap anggaran. Membandingkan

anggaran dan standar dengan aktual dengan aktual dapat digunakan untuk pengendalian sehingga kinerja masing-masing divisi atau departemen dapat dinilai.

3. Penetapan harga

Pertimbangan yang diperlukan dalam penetapan biaya selain permintaan dan penawaran adalah biaya. Oleh karena itu pertimbangan yang baik bagi manajemen dalam keputusan penetapan harga yaitu dengan memastikan pemulihan atas semua biaya dalam mencapai laba.

4. Menentukan laba

Akuntansi biaya dimulai dari proses produksi sehingga terbentuk *output* atau produk yang dihasilkan. Pada akhirnya produk yang dihasilkan tersebut ditujukan untuk dapat menghasilkan laba. Laba yang dihasilkan dapat ditentukan dengan mengumpulkan seluruh biaya yang dikeluarkan yang kemudian akan dibandingkan dengan biaya-biaya lainnya. Penentuan laba tersebut tidak hanya dapat digunakan untuk keseluruhan perusahaan saja, tetapi juga dapat digunakan untuk pelaporan segmen dan lini produk.

5. Pengambilan keputusan

Akuntansi biaya dapat digunakan untuk memilih berbagai alternatif dalam pengambilan keputusan. Misalnya; keputusan apakah suatu perusahaan akan menghentikan atau meneruskan

suatu segmen yang secara terus menerus mengalami kerugian. Berdasarkan informasi biaya maka perusahaan dapat mengambil keputusan baik bersifat jangka pendek maupun yang bersifat jangka panjang.

d. Klasifikasi biaya

Bustami (2008;12) klasifikasi biaya atau penggolongan biaya adalah suatu proses pengelompokan biaya secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih ringkas dan penting.

Klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan: 1. Produk; 2. Volume produksi; 3. Departemen dan pusat biaya; 4. Periode akuntansi; 5. Pengambilan keputusan.

2. Biaya produksi

Biaya produksi adalah jumlah dari biaya-biaya yang dikeluarkan oleh pabrik untuk membuat satu unit produk (Raiborn dan Kinney, 2011: 4). Bustami (2008;12) biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Biaya produksi merupakan pengorbanan yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi barang jadi serta biaya-biaya yang menyertainya.

Biaya produksi dilaporkan dalam laporan laba-rugi di bawah pos harga pokok penjualan; dengan kata lain biaya produksi merupakan salah satu unsur harga pokok penjualan.

Dalam menetapkan suatu biaya dikelompokkan menjadi dua, yakni biaya langsung dan biaya tidak langsung.

1. Biaya bahan baku langsung

Biaya bahan baku langsung adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

Contoh: kayu dalam pembuatan meubel; kain dalam pembuatan pakaian; karet dalam pembuatan ban.

2. Tenaga kerja langsung

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.

3. Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk selesai. Biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Biaya overhead dapat dikelompokkan menjadi tiga elemen:

- a. Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong)

Bahan tidak langsung adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.

- b. Tenaga kerja tidak langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang membantu dalam proses pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

c. Biaya tidak langsung lainnya

Biaya tidak langsung lain adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

Dua dari tiga unsur utama biaya produksi dapat digolongkan secara terminologi biaya sebagai berikut:

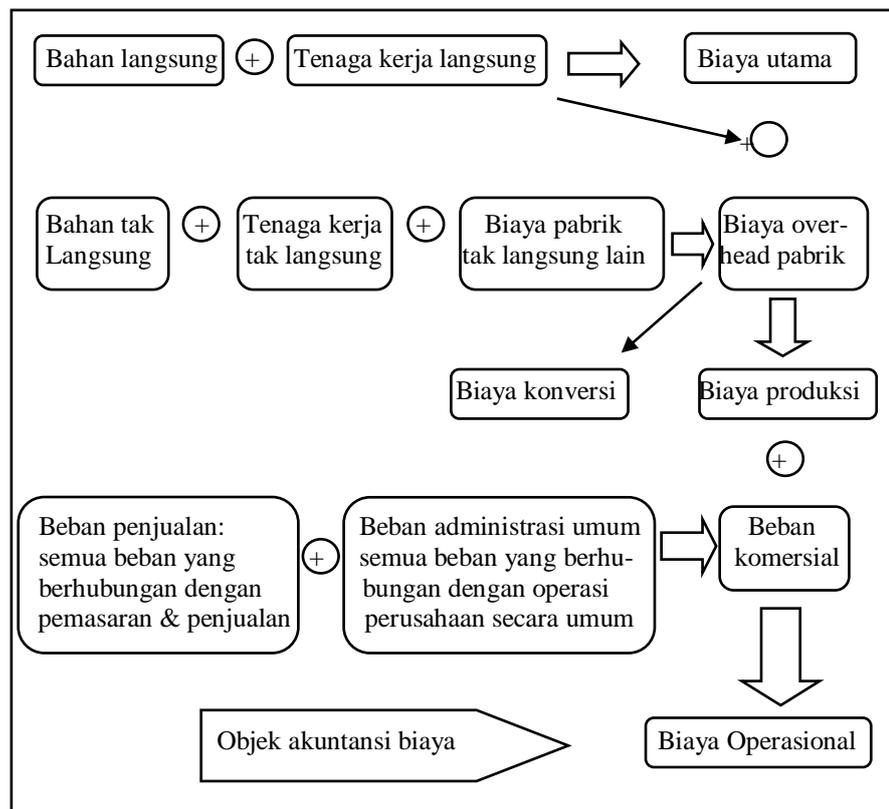
1. Biaya utama

Biaya utama adalah gabungan antara biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

2. Biaya konversi

Biaya konversi adalah biaya yang digunakan untuk merubah bahan baku langsung menjadi produk selesai. Biaya ini merupakan gabungan antara biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik

Untuk menggambarkan gambaran penggabungan biaya dalam perusahaan industri manufaktur, akan diberikan ilustrasi sebagai berikut :



Sumber : Mursyidi (2008:17)

GAMBAR 2.1 : ALUR BIAYA PRODUKSI

3. Metode Pengumpulan Biaya Produksi

Dalam suatu proses produksi terdapat elemen biaya, yaitu biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja. Biaya-biaya ini perlu dikumpulkan menjadi satu sebagai biaya produksi. Pengumpulan biaya (*cost accumulation*) produksi tersebut bergantung pada cara berproduksi:

1. Perusahaan yang memproduksi suatu produk berdasarkan pesanan (*order*) akan melaksanakan kegiatannya setelah pesanan diterima, misalnya perusahaan percetakan, furniture dan galangan kapal. Perusahaan ini akan mengumpulkan biaya produksi untuk setiap

jenis pesanan. Cara ini disebut dengan pengumpulan biaya produksi berdasarkan pesanan (*job order costing*).

2. Ada pula perusahaan yang memproduksi produknya berdasarkan produksi massa; melakukan pengolahan produknya secara kontinyu/terus menerus dalam rangka memenuhi permintaan pasar atau persediaan di gudang. Misalnya perusahaan tekstil, sepatu, makanan dan minuman. Dalam perusahaan ini biaya produksi dikumpulkan secara periodik. Cara seperti ini disebut pengumpulan biaya produksi berdasarkan proses/masa/periodik (*process costing*).
3. Dalam perusahaan industri terkadang menggunakan kedua cara tersebut untuk menghasilkan produknya. Misalnya perusahaan otomotif (mobil); satu pihak melakukan pengumpulan biaya produksi untuk setiap pemesanan, jika produk yang dihasilkannya berdasarkan spesifikasi dari pemesan (misalnya mobil anti peluru); di pihak lain ia memproduksi mobil secara massal untuk dipasarkan memenuhi kepentingan umum walaupun tidak ada pesanan. Perusahaan industri ini menghasilkan berbagai jenis produk dari bahan baku yang berbeda sesuai permintaan pemesan, namun biaya konversi yang sama untuk produk regulernya; maka pengumpulan biaya produksinya menggunakan pendekatan yang dinamakan *blended method* (metode campuran), artinya biaya bahan baku diperhitungkan untuk setiap pesanan, namun biaya konversinya dibebankan berdasarkan alokasi dalam departemen

atau dalam periode proses produksi yang bersangkutan; yang juga disebut metode hybrid (*operating costing*).

4. Perusahaan yang memiliki jarak waktu yang relatif pendek (hanya sesaat) antara pembelian bahan baku, proses produksi dan penjualan produk yang dihasilkannya sehingga memungkinkan tidak materilnya persediaan bahan, barang dalam proses, dan barang jadi pada akhir periode; yang sering disebut *just in time* (JIT); maka pengumpulan biaya produksi dapat dilakukan dengan pendekatan yang dinamakan *backflush costing/backflush accounting*. Dalam pendekatan ini pembelian bahan baku tidak dicatat dalam akun tersendiri, melainkan langsung dicatat dalam rekening *raw in process* (RIP), dan pembebanan biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dicatat langsung pada akun Harga Pokok Penjualan.
5. Ada perusahaan yang memiliki teknologi tinggi, di mana biaya tenaga kerja langsung relatif lebih kecil karena sebagian besar kegiatan manusia dijalankan dengan mesin atau robot; maka kalkulasi biaya produksi dapat menggunakan pendekatan modern, yaitu *activity base costing* (ABC). Cara ini tidak melihat apakah perusahaan memproduksi secara pesanan atau massa (proses).

4. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Mursyidi (2008;29) penentuan harga pokok produk adalah pembebanan unsur biaya produksi terhadap produk yang dihasilkan dari suatu proses produksi, artinya penentuan biaya yang melekat pada produk jadi dan persediaan barang dalam proses. Cara penentuan

harga pokok produk sendiri ada dua, yaitu *full costing* dan *variable costing*.

Full costing (*absorption 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*). Dengan kata lain biaya yang melekat pada produk jadi maupun persediaan barang dalam proses itu akan terdiri dari:

- Biaya bahan baku langsung
- Biaya tenaga kerja langsung
- Biaya overhead pabrik variabel
- Biaya overhead pabrik tetap

Sedangkan *variable costing/direct costing* adalah penentuan harga pokok produk yang hanya memasukkan unsur-unsur biaya produksi yang bersifat variabel, yaitu:

- Biaya bahan baku langsung
- Biaya tenaga kerja langsung
- Biaya overhead pabrik variabel

Biaya produksi yang bersifat tetap pada *variable costing* diperlakukan sebagai biaya periodik, artinya dibebankan sepenuhnya sebagai biaya periode akuntansi di mana biaya tersebut terjadi.

Penentuan harga pokok berdasarkan *variable costing* pada umumnya ditujukan untuk pihak manajemen dalam rangka

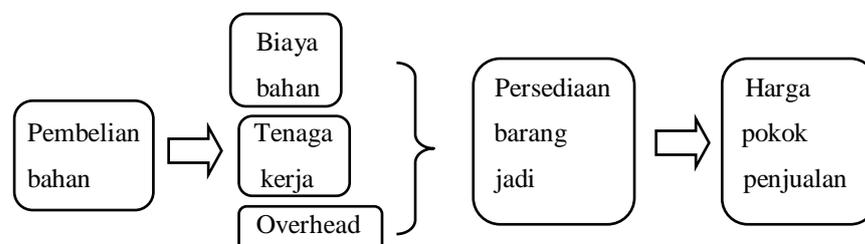
pengambilan kebijakan harga, sedangkan berdasarkan *full costing* pada umumnya ditujukan untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan untuk pihak eksternal. Kedua metode ini akan menghasilkan informasi umum yang sama apabila semua produk laku terjual seluruhnya pada satu periode akuntansi. Perbedaan akan terjadi apabila masih ada persediaan produk pada awal dan akhir periode akuntansi.

Untuk memperjelas hal di atas akan diberikan ilustrasi, sebagaimana bisa dilihat pada tabel berikut ini:

TABEL 2.1 : METODE PENENTUAN HARGA POKOK PRODUK

Jenis Biaya		Metode Penentuan Harga Pokok Produk	
		Full Costing	Variable Costing
Bahan baku	Rp.400.000	Rp. 400.000	Rp. 400.000
Teneaga kerja langsung	Rp. 650.000	Rp. 650.000	Rp. 650.000
Biaya overhead pabrik:			
Variabel	Rp. 250.000	Rp. 250.000	Rp. 250.000
Tetap	Rp. 300.000	Rp. 300.000	
Total Harga Pokok Produk		Rp. 1.600.000	Rp. 1.300.000

Sumber: Mursyidi (2008:30)



Sumber : Mursyidi (2008:31)

GAMBAR 2.2 : SKEMA HARGA POKOK PENJUALAN

5. Biaya Standar

a. Pengertian Biaya Standar

Mursyidi (2008;249) biaya standar merupakan biaya ditentukan di muka untuk suatu produk yang bersifat homogen dan relatif stabil. Kalkulasi biaya standar mempunyai dua elemen standar yaitu standar fisik (standar *input* untuk satu unit *output*) dan standar harga (biaya standar atau tarif per unit *input*).

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 ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu (Mulyadi, 2010: 388).

Penetapan biaya standar pada perusahaan bisa digunakan sebagai pedoman di dalam pengeluaran biaya sesungguhnya. Standar merupakan perkiraan untuk mengukur suatu hasil. Dengan kata lain, standar merupakan patokan yang menjadi dasar acuan untuk membuat suatu produk dengan unit bahan, tenaga kerja dan fasilitas yang telah ditentukan besaran volume dan biayanya.

Biaya standar pada umumnya dipergunakan di mana teknologi proses produksi relatif stabil, dan jenis produk bersifat homogen atau sejenis. Penerapan sistem biaya standar akan mengalami hambatan apabila teknologi proses selalu berubah-ubah dan produk yang dihasilkan bersifat spesifik dan unik sesuai dengan pesanan dan setiap pemesan mengharapkan jenis, model dan kualitas harga yang berbeda-beda.

b. Manfaat Biaya Standar

Sistem biaya standar dalam suatu perencanaan dan pengendalian dapat digunakan sebagai bahan pijakan dalam pengambilan keputusan mengenai biaya dan perencanaan laba. Untuk ini, biaya standar digunakan dalam rangka:

1. Penetapan anggaran

Proses penganggaran akan lebih cepat dan reliabel apabila menggunakan biaya standar. Cepat karena penentuan volume yang lebih rinci dan harga yang lebih akurat sudah tersedia; reliabel karena anggaran disusun secara rinci dengan menggunakan hasil analisis atas biaya yang telah terjadi, dengan memperlihatkan efisiensi dan penyebab terjadinya selisih.

2. Pengendalian biaya

Sistem biaya standar memberikan motivasi kepada para tenaga kerja, karena tingkat efisiensi akan dan dapat diukur, sehingga dapat ditetapkan tingkat kinerja yang baik. Melalui analisis selisih, biaya akan dihitung dan diukur tingkat efisiensi, sehingga dapat mengetahui efektifitas tenaga kerja, mana yang lebih memperhatikan sasaran pembiayaan dan mana yang tidak. Dari sini, sistem biaya standar dapat dijadikan alat pemicu tenaga kerja untuk melakukan hal yang terbaik dan efisiensi biaya, dengan tetap mencapai tingkat efektivitas yang tinggi.

3. Penyederhanaan prosedur dan pelaporan biaya

Sistem biaya standar akan mengurangi pekerjaan klerikal. Kalkulasi biaya dapat dilakukan secara otomatis dan lebih cepat diperoleh datanya; dan secara segera dapat dibuat dan disajikan laporannya, sehingga ekspedisi dapat segera dilakukan. Dari sini dapat dimungkinkan dengan segera diambil kebijakan manajerial apabila terjadi penyimpangan. Standarisasi prosedur kalkulasi harga pokok dan sistem pelaporan biaya dapat dengan mudah dikembangkan.

4. Penetapan harga pokok bahan, barang dalam proses dan barang jadi

Pada umumnya perusahaan tidak menggunakan biaya standar untuk menentukan harga pokok persediaan-persediaan tersebut. Padahal sistem biaya standar memberikan panduan yang dapat meningkatkan efisiensi dan akurasi dalam pekerjaan klerikal akuntansi.

5. Dasar untuk melakukan kontrak dan penetapan harga

Adanya biaya standar kontrak yang akan dilakukan dan penentuan harga akan relatif lebih cepat, apalagi harga pasar tidak dapat dipresiksi dan sulit untuk dapat ditemukan, maka sistem biaya standar merupakan alat yang tepat untuk dijadikan dasar pijakan dan dapat dipergunakan untuk melakukan perbandingan dengan harga yang diberikan oleh kompetitor.

c. Penetapan Standar

Manajer perusahaan dalam menyusun biaya standar perlu memperhatikan dua hal, yaitu:

1. Menetapkan jumlah unit yang direncanakan oleh perusahaan untuk diproduksi dan dijual.
2. Memperhatikan dan menetapkan level produksi dalam rangka menghitung jam atau kapasitas. Level ini terdiri dari kapasitas teoritis (*theoretical*), praktis (*practical*), normal dan kapasitas yang diharapkan (*expected actual capacity*).

Dalam menyusun biaya standar pada kapasitas teoritis yang merupakan standar ideal, karena kapasitas ini mencerminkan level aktivitas dan efisiensi maksimum. Sedangkan untuk bahan dan tenaga kerja pada umumnya berdasarkan pada kapasitas normal, kondisi operasi terkini. Kemudian diikuti dengan kondisi harga yang diharapkan dan tarif pada level kapasitas yang telah ditentukan; begitu pula untuk biaya overhead pabrik biasanya didasarkan pada kapasitas normal untuk tingkat efisiensi yang telah ditentukan.

Keberhasilan suatu sistem biaya standar terletak pada realibilitas, akurasi dan dukungan (*acceptance*) pihak yang terkait. Standar pada umumnya disusun berdasarkan hasil (kondisi nyata) rata-rata dalam beberapa periode. Untuk ini standar dibuat melalui

penelitian yang seksama dari operasi perusahaan baik kondisi komponen produk, tenaga kerja, operasi produksi, pemasaran dan fungsi lainnya. Standar bisa tidak jalan karena partisipan tidak mengerti tentang standar yang ditetapkan. Pengetahuan dan pengalaman para manajer dan para pekerja adalah pihak yang sangat menentukan dalam mencapai tujuan sebuah standar.

d. Standar Bahan Baku

Standar bahan baku terdiri dari biaya standar kuantitas unit bahan. Bagian produksi akan menetapkan spesifikasi jenis dan kuantitas bahan yang akan digunakan untuk memproduksi barang yang akan dijual sesuai dengan standar volume penjualan. Skedul produksi dibuat dengan mencerminkan jenis dan kuantitas bahan untuk jumlah produksi yang diharapkan. Departemen pembelian bekerjasama dengan bagian produksi, supervisor pabrik dan akuntan untuk bersama menetapkan standar harga bahan.

Standar kuantitas bahan. Manajer produksi terlebih dahulu melakukan studi tentang kebutuhan kuantitas bahan yang dibutuhkan dalam proses produksi berdasarkan pengalaman bertahun-tahun atau berdasarkan hasil penelitian laboratorium atau berdasarkan pengalaman perusahaan lain, atau menggabungkan ketiga pengalaman tersebut. Kebutuhan kuantitas bahan adalah jumlah bahan yang akan diproduksi setelah dikurangi dengan sisa

bahan dan memperhatikan produk cacat atau rusak; namun tidak memasukkan cadangan untuk limbah.

Standar biaya bahan. Ada beberapa alasan mengapa harga bahan distandarisasi, antara lain:

- 1) Adanya berbagai jenis harga dari vendor yang berbeda untuk bahan yang sejenis.
- 2) Kondisi pasar yang tidak dapat dipastikan.
- 3) Kebijakan menekan biaya persediaan dengan filosofi *just in time* (JIT) melalui *zero inventories*.

Dalam menentukan standar biaya bahan harus diperhatikan hasil survei harga bahan itu sendiri dengan memperhatikan biaya angkut pembelian, biaya penerimaan dan biaya-biaya yang terkait dengan penanganan pengadaan bahan.

e. Standar Biaya Tenaga Kerja

Standar biaya tenaga kerja juga mencakup tarif upah tenaga kerja dan penggunaan jam tenaga kerja. Penetapan biaya standar untuk tenaga kerja relatif lebih kompleks dibandingkan dengan penetapan biaya standar untuk bahan baku. Ini karena biaya tenaga kerja menyangkut manusia yang memiliki karakteristik, kondisi dan perilaku yang berbeda dari satu tenaga kerja dengan tenaga kerja yang lainnya, misalnya kesehatan diri, produktifitas dan senioritas tenaga kerja masing-masing. Namun perbedaan tersebut

menjadi faktor yang memicu disusun biaya standar, agar dapat disepakati bersama secara konvensi maupun legal.

Standar jam kerja. Jam kerja sebagai salah satu dasar penetapan standar efisiensi tenaga kerja dalam mencapai produktivitas sebagai kinerjanya. Penetapan jam tenaga kerja sebagai standar dapat didasarkan dari pengalaman atau hasil studi banding dengan kegiatan sejenis, atau berdasarkan penelitian yang seksama. Ini semua tetap dalam batas peraturan tentang ketenagakerjaan yang berlaku.

Penetapan jam kerja standar dapat dilakukan dengan metode *time and motion study*, di mana penelitian dilakukan terhadap waktu yang dimanfaatkan oleh tenaga kerja setiap hari sesuai dengan kondisi nyata. Hasil penelitian diolah (rata-ratanya) untuk dapat ditentukan tingkat efisiensi; dan dengan metode test run, yaitu pendekatan untuk menentukan standar kuantitas tenaga kerja yang didasarkan pada kondisi yang sedang berlangsung, karena kegiatan tidak bersifat statis dan pada kegiatan yang sejenis belum tentu dapat menghabiskan jumlah jam yang sama. Oleh karena itu manajemen dianjurkan untuk melakukan kombinasi terhadap kedua metode tersebut untuk menentukan standar jam tenaga kerja.

Standar tarif tenaga kerja. Perusahaan sering menetapkan tarif tetap untuk tenaga kerja, padahal tenaga kerja langsung untuk setiap pusat biaya dapat berbeda, sehingga perlu ditetapkan standar

tarif yang sesuai dengan tujuan, kinerja, keahlian dan posisi tenaga kerja yang bersangkutan. Tarif dapat ditetapkan berdasarkan pengalaman yang lalu, kondisi saat ini dan tarif yang dipergunakan oleh perusahaan yang sejenis. Ada tiga istilah dalam masalah tarif tenaga kerja, yaitu: *group piece rates*, di mana manajemen menetapkan tarif tenaga kerja per departemen, karena mengalami kesulitan untuk menetapkan tarif per individu. Tarif ini dapat diketahui setelah pekerjaan selesai. Tarif ini termasuk biaya tenaga kerja untuk pengerjaan kembali produk cacat, supervisi, biaya training pegawai baru dan juga biaya tenaga kerja akibat dari kerugian waktu (penambahan waktu kerja) dalam rangka menangani produk tertentu; *incentive wages*, dimana pemberian imbalan kepada tenaga kerja yang memiliki kinerja di atas standar atau tenaga kerja yang produktif; dan *salaries direct labor workers*, di mana tenaga kerja mengerjakan berbagai varitas pekerjaan dan varitas produk sehingga tarif ditentukan secara tetap dan mencakup tunjangan pajak, asuransi, liburan dan pensiun.

f. Standar BOP

Perusahaan biasanya mempunyai biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap. Biaya overhead variabel berubah sesuai dengan aktivitas perusahaan seperti biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya overhead tetap

mempunyai pola perilaku yang berbeda maka prosedur analisisnya juga berbeda.

Dasar penetapan tarif *overhead* yang ditentukan dimuka dapat berupa ukuran volume atau *cost driver* berbasis aktivitas. Pertimbangan penting dalam menentukan dasar penerapan adalah hubungan yang erat dengan perilaku biaya overhead total. Dasar untuk membebankan biaya overhead juga disebut *cost driver*. Pemilihan terbaik untuk *cost driver* adalah aktivitas atau ukuran *output* yang menunjukkan apa yang memicu atau menyebabkan terjadinya *overhead*.

1. Overhead Pabrik Variabel Standar

Penggunaan sistem biaya standar untuk overhead pabrik variabel mencakup penentuan tarif overhead pabrik variabel standar, penggunaan standar untuk memonitor dan mengendalikan biaya overhead pabrik variabel selama operasi, dan evaluasi operasi atas dasar standar tersebut.

Penentuan biaya overhead pabrik variabel standar untuk suatu operasi meliputi empat tahap:

- Penentuan pola perilaku biaya overhead pabrik variabel

Overhead pabrik variabel standar untuk operasi manufaktur adalah fungsi dari jumlah unit yang dibuat dan kemungkinan juga fungsi dari aktivitas proses manufaktur yang lain. Tahap awal penentuan biaya standar untuk

overhead pabrik variabel adalah dengan memahami pola perilaku biaya yang ada. Karena sejumlah *cost driver* mempengaruhi biaya overhead variabel, maka biaya standar untuk overhead variabel harus didasarkan pada pemilihan secara seksama terhadap *cost driver* yang tepat. *Cost driver* tersebut bisa berdasarkan volume atau berdasarkan aktivitas.

- Pemilihan *cost driver* untuk pembebanan overhead pabrik variabel

Suatu operasi biasanya mempunyai sejumlah besar overhead pabrik variabel yang memiliki banyak pola penggunaan. Banyak perusahaan menggunakan satu *cost driver*, seperti jam tenaga kerja langsung atau biaya tenaga kerja langsung, untuk pembebanan overhead pabrik variabel.

- Penentuan tingkat operasi dan estimasi overhead pabrik variabel total serta *cost driver* total

Cost driver untuk berbagai jenis overhead pabrik variabel dapat berbeda-beda. Lebih jauh lagi, *cost driver* ini bisa berubah tidak secara proporsional terhadap perubahan tingkat operasi. Suatu perusahaan dengan demikian perlu terlebih dahulu memutuskan tingkat operasinya dan mengestimasi overhead pabrik variabel

total dan *cost driver* total yang dipilih pada tingkat operasi tersebut sebelum menentukan tarif *overhead* pabrik variabel standar.

- Penentuan tarif *overhead* pabrik variabel standar

Tarif *overhead* pabrik variabel standar ditentukan dengan membagi *overhead* pabrik variabel total yang diestimasi dengan kuantitas *cost driver* yang dipilih.

2. Biaya standar untuk *overhead* pabrik tetap

Penggunaan sistem biaya standar untuk *overhead* pabrik tetap memungkinkan untuk menentukan apakah operasi mereka menimbulkan *overhead* pabrik tetap seperti yang diharapkan, sehingga mereka dapat menilai efektivitas fasilitas produksi yang ada dan mengetahui ketepatan ukuran fasilitas produksi yang ada.

6. Pencatatan Akuntansi Biaya Standar

a. Bahan

Pencatatan pembelian biaya dalam kalkulasi biaya standar dapat dilakukan dengan tiga cara:

- 1) Pencatatan varians pada saat bahan diterima dan disimpan.
- 2) Pencatatan bahan sebesar biaya aktual pada saat bahan diterima, sedangkan varians harganya ditentukan pada saat bahan diminta untuk diproses.

3) Pencatatan varians pada saat bahan diterima, tetapi pembebanannya dilakukan pada saat bahan benar-benar telah dimasukkan kedalam proses. Pada metode ini hanya varians harga yang terkait dengan dengan kuantitas pemakaian yang menjadi beban periode berjalan, sedangkan saldo bahan merupakan bagian dari persediaan bahan. Dalam metode ini menghasilkan dua jenis varians, yaitu: varians harga saat pembelian bahan dan varians harga saat pemakaian bahan.

b. Tenaga Kerja

Dalam sistem biaya standar, biaya tenaga kerja langsung dibebankan ke produksi berdasarkan jam standar dan tarif upah standar. Varians terjadi karena adanya selisih antara jam aktual, tarif upah aktual dengan jam standar dan tarif upah standar, penyimpangan ini harus disesuaikan pada saat terjadinya varians.

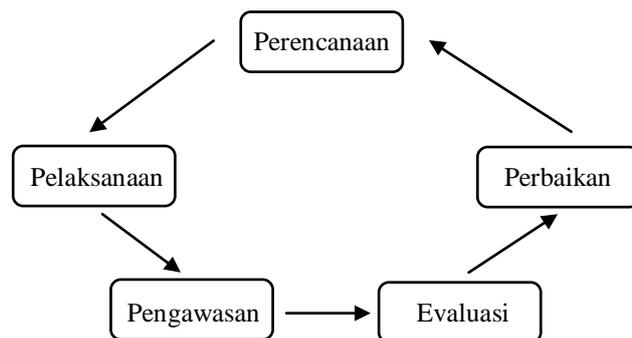
7. Pengendalian Biaya

a. Pengertian pengendalian

Pengendalian adalah melihat ke belakang, menentukan apakah yang sebenarnya telah terjadi, dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya (Hariadi, 2002:219). Jika proses pengendalian itu berhasil, maka umpan balik berupa penghargaan akan diberikan kepada bagian produksi pada perusahaan, dan jika tidak berhasil maka akan digunakan untuk melakukan perbaikan pada bagian tersebut.

Pengendalian merupakan serangkaian prosedur, alat, pengukuran kinerja dan sistem yang digunakan oleh perusahaan untuk memberi petunjuk dan memotivasi seluruh karyawan agar mencapai tujuan perusahaan.

Agar proses pengendalian perusahaan cukup memiliki kredibilitas, maka perusahaan tersebut harus memiliki pengetahuan dan kemampuan untuk memperbaiki situasi yang di luar pengendalian. Proses untuk menjaga perusahaan agar tetap terkendali adalah sebagai berikut :



sumber : Atkinson (2007:4)

GAMBAR 2.3 : SIKLUS PENGENDALIAN

1. perencanaan terdiri dari pembuatan tujuan perusahaan, memilih aktivitas untuk mencapai tujuan tersebut dan memilih pengukuran untuk menentukan seberapa baik tujuan tersebut telah dicapai.
2. Pelaksanaan adalah penerapan dari rencana yang ada.
3. Pengawasan adalah proses pengukuran level kinerja saat ini.

4. Evaluasi terjadi ketika umpan balik tentang level kinerja saat dibandingkan dengan level yang direncanakan, sehingga perbedaan yang ada dapat diidentifikasi dan tindakan korektif dapat dilakukan.
5. Perbaikan terdiri dari memilih tindakan yang tepat untuk mengembalikan sistem sesuai yang ditetapkan.

Alur siklus pengendalian akan dijelaskan oleh gambar berikut :

B. Penelitian Terdahulu

Biaya standar bukanlah hal baru bagi perusahaan berskala besar. Maka dari itu penelitian tentang biaya standar juga banyak diminati oleh para mahasiswa sebagai bahan penelitian untuk skripsi atau tesis. Berikut ini adalah beberapa rangkuman dari penelitian terdahulu:

1. Elly Ariyanti (2008), FE Universitas Muhammadiyah Surabaya, tentang peranan biaya standar bahan baku dan tenaga kerja langsung sebagai alat pengendalian biaya produksi pada PT. Triteguh Manunggal. Peneliti melakukan analisis data dengan menggunakan metode wawancara, observasi lapangan dan ikut terkait dalam aktivitas operasional perusahaan. Hasil dari penelitian adalah: a. Penetapan harga bahan baku mengalami selisih negatif; b. Selisih kuantitas bahan baku pada tahun 2005-2006 menunjukkan hasil yang negatif; c. Tarif tenaga kerja mengalami selisih negatif; d. Penggunaan jam tenaga kerja pada beberapa produk perlu diperbaiki.

2. Ariesta, Darminto dan Devi (2012), jurnal penelitian Universitas Brawijaya tentang analisis biaya standar sebagai alat pengendalian biaya produksi pada PT. Gadang Rejo Sentosa Malang. Peneliti menggunakan metode deskriptif yang menunjukkan analisis biaya standar produksi cat ekonomis terjadi selisih yang merugikan pada selisih hasil bahan baku, dan terjadi selisih menguntungkan pada harga, bauran dan kuantitas bahan baku. Untuk cat medium terjadi selisih yang merugikan pada selisih bauran, selisih hasil dan selisih kuantitas bahan baku, namun juga terdapat selisih yang menguntungkan pada selisih harga bahan baku. Selisih tarif tenaga kerja langsung menunjukkan hasil varians yang merugikan, namun selisih efisiensi dan hasil tenaga kerja langsung menunjukkan varians yang menguntungkan. Selisih menguntungkan yang dicapai perusahaan menunjukkan angka yang lebih besar dibanding selisih yang merugikan sehingga perusahaan dapat dikatakan cukup efisien dalam pengendalian biaya produksi.
3. Ipul Saepurohman (2013), jurnal penelitian Universitas Dian Nuswantoro Semarang tentang biaya standar dan penerapannya sebagai alat pengendalian biaya produksi footis pada PT. Borobudur Semarang. Berdasarkan perhitungan analisis yang membandingkan antara biaya standar dengan biaya aktual, disimpulkan bahwa dalam produksi footis, selisih tidak menguntungkan pada biaya bahan baku masih dalam batas kewajaran dan selisih biaya overhead pabrik masih

dalam batas pengendalian karena memiliki selisih yang menguntungkan.

Dari ketiga penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa penelitian memiliki persamaan dan perbedaan dengan materi yang akan diteliti oleh penulis, diantaranya adalah sebagai berikut:

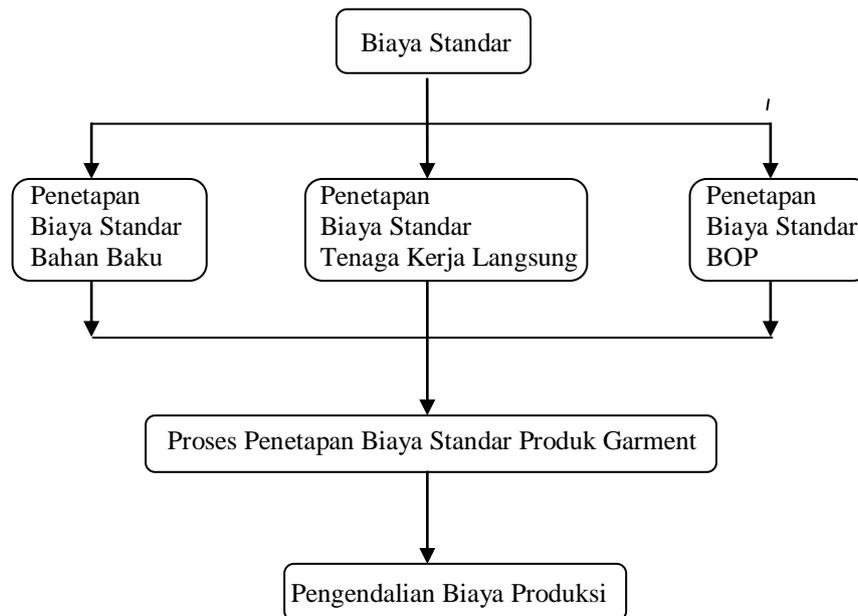
1. Persamaan antara ketiga peneliti dengan penulis adalah memiliki topik yang sama yakni meneliti biaya standar dihubungkan dengan biaya produksi. Selain itu peneliti Elly Ariyanti dari UNMU Surabaya memiliki persamaan dalam hal metode pengumpulan data dan peneliti Ariesta dkk dari Universitas Brawijaya memiliki persamaan dalam hal metode penelitian yakni kualitatif deskriptif.
2. Perbedaan dengan ketiga penelitian adalah produk yang diteliti, peneliti yang pertama meneliti tentang produk makanan & minuman, peneliti kedua meneliti tentang produk cat dan peneliti ketiga meneliti tentang produk footis.

C. Kerangka Konsep

Alur berpikir dari penelitian ini dimulai dengan pembahasan tentang biaya. Biaya yang menentukan harga suatu produk adalah biaya produksi. pengendalian biaya produksi dapat dilakukan dengan biaya standar. Biaya standar terdiri dari tiga komponen, yakni biaya standar bahan baku, tenaga kerja langsung dan BOP.

Proses penetapan biaya standar pada ketiga komponen tersebut akan diteliti dengan cara melakukan wawancara secara mendalam dengan

pihak-pihak yang berada pada tim biaya standar. Hasil dari penelitian akan dianalisa di dalam bab pembahasan. Sehingga dapat ditarik kesimpulan tentang pengaruh biaya standar terhadap pengendalian biaya produksi pada CV. Trijaya Mulia.



sumber : Penulis (2015)

Gambar 2.4 : Kerangka Konsep

