

BAB II

ANALISIS BIAYA MUTU

2. 1. Mutu

Memberikan perhatian yang lebih pada mutu suatu produk atau jasa, dapat meningkatkan profitabilitas. Hal tersebut dapat dilakukan dengan meningkatkan permintaan pelanggan dan mengurangi biaya. Mutu merupakan hal yang penting bagi perusahaan manufaktur maupun jasa, juga bagi usaha kecil dan usaha besar (Hansen dan Mowen, 2005 : 4-5). Pengukuran dan pelaporan kinerja mutu sangat penting untuk mencapai keberhasilan dalam peningkatan mutu. Namun, untuk pengukuran biaya tersebut diperlukan definisi operasional mengenai mutu (Supriyono, 2002 : 377).

2. 1. 1. Pengertian Mutu

Definisi kamus yang umum digunakan untuk mutu adalah derajat atau tingkat kesempurnaan. Sedangkan secara operasional, definisi produk atau jasa yang bermutu adalah yang memenuhi atau melebihi harapan pelanggan dalam delapan dimensi (Hansen dan Mowen, 2005 : 5-6), yaitu:

1. Kinerja (*Performance*)

Merupakan bagaimana suatu produk akan memenuhi fungsinya secara konsisten.

2. Estetika (*Aesthetics*)

Merupakan penampilan luar dari produk yang dihasilkan, penampilan luar produk akan menarik perhatian dari konsumen.

3. Kemudahan perawatan dan perbaikan (*Serviceability*)

Merupakan ukuran dari perawatan dan perbaikan atau reparasi. Produk yang bermutu harus mudah dirawat dan mudah untuk diperbaiki bila terjadi kerusakan.

4. Fitur (*Features*)

Merupakan karakteristik atau ciri khusus yang akan membedakan produk tersebut dengan produk lain yang sejenis. Produk yang bermutu akan memiliki karakteristik tertentu yang akan menjadi ciri khas produk tersebut sehingga berbeda dengan produk lain yang memiliki fungsi yang sama.

5. Kendalan (*Reliability*)

Merupakan kemungkinan kecil suatu produk akan mengalami kerusakan atau gagal dipakai. Produk yang bermutu memiliki kemungkinan kecil mengalami gagal dipakai. Produk memiliki kemungkinan kecil mengalami gagal pakai atau kerusakan.

6. Tahan lama (*Durability*)

Berkaitan dengan berapa lama produk tersebut akan berfungsi dengan baik. Produk yang bermutu tidak hanya akan berfungsi dengan baik dalam jangka pendek, tetapi juga dalam jangka panjang.

7. Mutu kesesuaian (*Quality of Performance*)

Merupakan suatu ukuran sejauh mana suatu produk memenuhi karakteristiknya. Produk yang bermutu akan memenuhi karakteristiknya sesuai dengan harapan dari konsumen.

8. Kecocokan penggunaan (*Fitness of Use*)

Merupakan kenyamanan konsumen dalam menggunakan produk. Produk yang bermutu dalam penggunaannya harus memberikan rasa aman dan nyaman sehingga konsumen tidak ragu-ragu dalam memilih produk tersebut.

Umumnya ada dua jenis mutu yang diakui, yaitu mutu rancangan dan mutu kesesuaian (Supriyono, 1994 : 377-378):

- a. Mutu Rancangan (*quality of design*) adalah suatu fungsi berbagai spesifikasi produk. Sebagai contoh, fungsi sebuah jam tangan adalah untuk memungkinkan seseorang mengetahui jam berapa sekarang ini. Namun, suatu jam tangan mungkin terbuat dari baja, harus diputar kuncinya setiap hari, menggunakan ikat arloji dari kulit, dan direkayasa dengan penyimpangan tidak lebih dari dua menit per bulan. Sedangkan jam lainnya mungkin mempunyai kotak terbuat berlapis emas, dioperasikan dengan menggunakan baterai, bagian belakangnya juga berlapis emas, dan direkayasa dengan penyimpangan tidak lebih dari satu menit per tahun. Memang, mutu rancangan berbeda-beda. Sebagian besar orang setuju bahwa jam emas mempunyai mutu yang lebih tinggi di antara kedua jam tersebut di atas. Mutu rancangan yang

lebih tinggi biasanya ditunjukkan oleh dua hal yaitu tingginya biaya pemanufakturan dan tingginya harga jual.

- b. Mutu Kesesuaian (*quality of conformance*) adalah suatu ukuran mengenai bagaimana suatu produk memenuhi berbagai persyaratan atau spesifikasi. Jika produk memenuhi semua spesifikasi rancangan, produk tersebut cocok untuk digunakan. Sebagai contoh, seorang pelanggan yang membeli jam tangan berlapis baja mengharapkan bahwa jam tangan tersebut berfungsi untuk jangka waktu tertentu dengan baik. Andaikan jika pada saat pertama kali dia memutar kunci jam tangannya tersebut, gagang putarannya patah, atau jika jam tangannya secara konsisten menyimpang 20 menit setiap hari dan seterusnya, jenis penilaian mutu apa yang dibuat oleh pelanggan tersebut? Di lain pihak, sebuah jam tangan yang dibuat oleh pesaing pada level rancangan yang sama jarang mengalami masalah gagang pemutar yang putus atau dalam hal ketepatan waktu, jenis penilaian mutu apa yang diterapkan untuk jam tangan ini?

Dari kedua jenis mutu tersebut di atas, mutu kesesuaian harus menerima tekanan yang lebih besar. Ketidaksesuaian untuk memenuhi persyaratan biasanya yang menimbulkan masalah besar bagi perusahaan. Jika para ahli mutu berbicara mengenai peningkatan mutu, mereka mengartikan sebagai pengurangan kejadian ketidaksesuaian dengan harapan para pelanggan.

2. 1. 2. Konsep Mutu

Dalam pemilihan standar mutu dapat digunakan dua pendekatan yaitu (Supriyono, 1994 : 395-397):

a. Pendekatan Tradisional

Dalam pendekatan tradisional, standar mutu yang dianggap tepat adalah tingkat mutu yang dapat diterima (Acceptable Quality Level, AQL). AQL merupakan standar mutu yang sederhana yang mengijinkan kemungkinan terjadinya sejumlah tertentu produk rusak yang akan diproduksi dan dijual.

b. Pendekatan Kerusakan Nol

Kerusakan nol adalah standar kinerja yang mengharuskan produk dan jasa yang diproduksi dan dijual sesuai dengan persyaratan-persyaratan. Kerusakan nol mencerminkan filosofi TQC. TQC melekat dalam pendekatan pemanufakturan JIT. Jadi, gerakan ke arah TQC ditopang oleh perusahaan yang menerapkan JIT. Namun, JIT tidak mensyaratkan untuk bergerak ke arah TQC. Filosofi TQC dapat berdiri sendiri terpisah dari JIT.

2. 1. 3. Pentingnya Mutu

Sebuah produk unggul harus memiliki unsure-unsur supaya produk tersebut dapat dikatakan bermutu. Unsur-unsur tersebut adalah sebagai berikut (Shigeru Mizuno, 1994 : 7-8):

a. Desain yang bagus

Desain harus orisinal dan memikat cita rasa konsumen, seperti halnya desain yang diperhalus untuk memperoleh kesan bermutu.

b. Keunggulan dalam persaingan

Sebuah produk harus unggul baik dalam fungsi maupun desainnya disbanding produk-produk lain yang sejenis.

c. Daya tarik fisik

Produk itu harus menarik panca indera (kalau disentuh dan dirasakan), harus dicap dengan baik, dan harus indah.

d. Berbeda dan asli

Bagi banyak produk, misalnya dasi, konsumen ingin mengetahui bahwa tidak ada orang lain yang memiliki dasi yang sama persis dengan dasi yang ia pakai.

2. 1. 4. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Mutu

Mutu produk dan jasa secara langsung dipengaruhi dalam sembilan bidang dasar, atau pada bidang yang dapat dianggap sebagai 9M. Dalam setiap bidang, pada masa sekarang ini industri bergantung pada sejumlah besar kondisi yang membebani produk melalui suatu cara yang tidak pernah dialami dalam periode sebelumnya. 9M yang dimaksud adalah (Feigenbaum, 1989 : 54-56):

a. Market (pasar)

Jumlah produk baru dan lebih baik yang ditawarkan di pasar terus bertumbuh pada laju yang eksplosif. Kebanyakan dari produk ini

adalah hasil perkembangan teknologi baru terhadap bukan hanya produk itu sendiri tetapi juga bahan dan metode yang mendasari pembuatan produk tersebut. Keinginan dan kebutuhan konsumen secara hati-hati diidentifikasi oleh bisnis masa kini sebagai suatu dasar untuk mengembangkan produk-produk baru.

b. Money (uang)

Meningkatnya persaingan di dalam banyak bidang bersamaan dengan fluktuasi ekonomi dunia telah menurunkan margin laba. Pada waktu yang bersamaan, kebutuhan akan otomatisasi dan pemekansan telah mendorong pengeluaran biaya yang besar untuk proses dan perlengkapan yang baru. Biaya-biaya mutu telah mencapai ketinggian yang tak terduga yang belum pernah terjadi sebelumnya.

c. Management (manajemen)

Tanggung jawab mutu telah didistribusikan antara beberapa kelompok khusus. Dulu mandor dan teknisi produk mempunyai tanggung jawab sepenuhnya atas mutu produk. Sekarang, bagian Pemasaran, melalui fungsi perencanaan produknya, harus membuat persyaratan-persyaratan produk. Bagian Rekayasa mempunyai tanggung jawab untuk merancang produk yang akan memenuhi persyaratan-persyaratan ini. Bagian Pembikinan harus mengembangkan dan memperbaiki kembali proses untuk memberikan kemampuan yang cukup untuk membuat produk sesuai dengan spesifikasi rekayasa. Bagian Kendali Mutu harus merencanakan pengukuran-pengukuran

mutu pada seluruh aliran proses yang akan menjamin bahwa hasil akhir akan memenuhi persyaratan-persyaratan mutu. Dan mutu pelayanan, setelah produk sampai kepada konsumen, menjadi bagian yang semakin penting dari “paket produk” total. Hal ini telah menambah beban manajemen puncak, khususnya dipandang dari bertambahnya kesulitan dalam mengalokasikan tanggung jawab yang tepat untuk mengoreksi penyimpangan dari standar mutu.

d. Men (manusia)

Pertumbuhan yang cepat dalam pengetahuan teknis dan penciptaan seluruh bidang-bidang baru seperti elektronika komputer telah menciptakan suatu permintaan yang besar akan pekerja-pekerja dengan pengetahuan khusus. Spesialisasi telah menjadi penting karena bidang-bidang pengetahuan bertambah tidak hanya dalam jumlah tetapi juga dalam luasnya.

e. Motivation (motivasi)

Meningkatnya kerumitan dalam membawa mutu produk ke dalam pasar telah memperbesar makna kontribusi setiap karyawan terhadap mutu. Penelitian tentang motivasi manusia menunjukkan bahwa sebagai tambahan hadiah uang, para pekerja masa kini memerlukan sesuatu yang memperkuat rasa keberhasilan di dalam pekerjaan mereka dan pengakuan yang positif bahwa mereka secara pribadi turut memberikan sumbangan atas tercapainya tujuan perusahaan. Hal ini membimbing ke arah kebutuhan yang tidak pernah ada sebelumnya,

yaitu pendidikan mutu dan komunikasi yang lebih baik tentang kesadaran mutu.

f. Materials (bahan)

Disebabkan oleh biaya produksi dan persyaratan mutu, para ahli teknik memilih bahan dengan batasan yang lebih ketat daripada sebelumnya dan menggunakan banyak bahan yang baru. Akibatnya, spesifikasi bahan menjadi lebih ketat dan keanekaragaman bahan lebih besar.

g. Machines and mechanization (mesin dan mekanisasi)

Permintaan perusahaan untuk mencapai penurunan biaya dan volume produksi untuk memuaskan pelanggan dalam pasar yang bersaing ketat telah mendorong penggunaan perlengkapan pabrik yang secara mantap menjadi lebih rumit dan jauh lebih tergantung pada mutu bahan yang dimasukkan ke dalam mesin tersebut. Mutu yang baik menjadi sebuah faktor yang kritis dalam memelihara waktu kerja mesin agar fasilitasnya dapat dimanfaatkan sepenuhnya.

h. Modern information methods (metode informasi modern)

Metode pemrosesan data yang baru dan yang secara konstan menjadi lebih baik memberikan kemampuan untuk memanajemen informasi yang lebih bermanfaat, lebih akurat, tepat waktu, dan bersifat ramalan yang mendasari keputusan-keputusan yang membimbing masa depan bisnis.

i. Mounting product requirements (persyaratan proses produksi)

Kemajuan yang pesat di dalam kerumitan rekayasa rancangan telah membuat hal-hal kecil yang sebelumnya terabaikan menjadi penting secara potensial. debu di area produksi, getaran lantai yang ditransmisikan ke mesin perkakas yang dikendalikan secara numeric, atau keragaman temperatur ruangan selama penyesuaian ke sistem pengatur temperatur udara ruangan adalah berbahaya bagi produksi modern.

2. 1. 5. Tantangan Mutu yang Dihadapi Perusahaan

Ada tiga kecenderungan berbeda yang harus dihadapi secara jujur oleh perusahaan yang merancang, memproses, dan menjual produk dan jasa ke dalam pasar masa kini yang kompetitif (Feigenbaum, 1989 : 22-23):

- a. Pembeli telah menaikkan persyaratan mutunya dengan sangat tajam. Kecenderungan ini mungkin akan diperkuat dengan timbulnya persaingan yang hebat dalam periode mendatang. Pelanggan mengharapkan suatu produk yang dapat berfungsi dengan memuaskan dan terandalkan selama masa hidup produk tersebut dan mengharapkan produsen dapat meyakinkan bahwa demikianlah kenyataannya.
- b. Sebagai akibat naiknya permintaan pelanggan akan produk-produk yang bermutu lebih tinggi, praktek-praktek mutu dan teknik masa kini akan ketinggalan jaman. Perkembangan yang cepat dari teknologi

produk baru dan permintaan akan kenaikan prestasi produk membuat keandalan rancangan menjadi esensial.

- c. Biaya mutu menjadi sangat tinggi. Untuk banyak perusahaan biaya untuk itu dapat menjadi terlalu tinggi jika perusahaan-perusahaan ini harus memelihara dan memperbaiki posisi mereka yang kompetitif untuk jangka waktu yang panjang.

2. 2. Biaya Mutu

Kegiatan yang berhubungan dengan mutu adalah kegiatan yang dilakukan karena mungkin atau telah terdapat mutu yang buruk. Biaya-biaya untuk melakukan kegiatan-kegiatan tersebut adalah biaya mutu (Hansen dan Mowen, 2005 : 7).

2. 2. 1. Pengertian Biaya Mutu

Biaya mutu adalah biaya-biaya yang timbul karena mungkin atau telah terdapat produk yang buruk mutunya. Definisi ini mengimplikasikan bahwa biaya mutu berhubungan dengan dua subkategori dari kegiatan-kegiatan yang berkaitan dengan mutu, yaitu kegiatan pengendalian (*control activities*) dan kegiatan karena kegagalan (*failure activities*). Kegiatan pengendalian dilakukan oleh suatu perusahaan untuk mencegah atau mendeteksi mutu yang buruk. Sedangkan kegiatan karena kegagalan dilakukan oleh perusahaan atau oleh pelanggannya untuk merespons mutu yang buruk (Hansen dan Mowen, 2005 : 7).

2. 2. 2. Klasifikasi Biaya Mutu

Dari masing-masing kegiatan pengendalian (*control activities*) dan kegiatan karena kegagalan (*failure activities*), terdapat biaya-biaya yang berkaitan dengan kegiatan tersebut (Hansen dan Mowen, 2005 : 8-9), yaitu:

1. Kegiatan pengendalian (*control activities*)

a. Biaya Pencegahan (*Prevention Cost*)

Biaya ini terjadi untuk mencegah mutu yang buruk pada produk atau jasa yang dihasilkan.

b. Biaya Penilaian (*Appraisal Cost*)

Biaya ini terjadi untuk menentukan apakah produk dan jasa telah sesuai dengan persyaratan atau kebutuhan pelanggan.

2. Kegiatan karena kegagalan (*failure activities*)

a. Biaya Kegagalan Internal (*Internal Failure Cost*)

Biaya ini terjadi karena produk dan jasa yang dihasilkan tidak sesuai dengan spesifikasi atau kebutuhan pelanggan. Ketidaksesuaian ini dideteksi sebelum dikirim ke pihak luar.

b. Biaya Kegagalan Eksternal (*External Failure Cost*)

Biaya ini terjadi karena produk dan jasa yang dihasilkan gagal memenuhi persyaratan atau tidak memuaskan kebutuhan pelanggan setelah produk disampaikan ke pelanggan.

2. 2. 3. Mengukur Biaya Mutu

Biaya mutu dapat juga diklasifikasikan sebagai berikut (Hansen dan Mowen, 2005 : 9-10):

- Biaya mutu yang dapat diamati (*observable quality costs*)

Biaya-biaya yang tersedia atau dapat diperoleh dari catatan akuntansi perusahaan.

- Biaya mutu yang tersembunyi (*hidden costs*).

Biaya kesempatan yang terjadi karena mutu yang buruk.

Dalam mengestimasi biaya mutu yang tersembunyi, terdapat tiga metode, yaitu:

- Metode pengali (*multiplier method*)

Mengasumsikan bahwa total biaya kegagalan adalah hasil pengalian dari biaya-biaya kegagalan yang terukur

- Metode penelitian pasar (*market research method*)

Digunakan untuk menilai dampak mutu yang buruk terhadap penjualan dan pangsa pasar. Survei pelanggan dan wawancara dengan anggota tim penjualan perusahaan dapat memberikan pemahaman yang lebih baik terhadap besarnya biaya tersembunyi perusahaan.

- Fungsi kerugian mutu Taguchi (*Taguchi quality loss function*).

Mengasumsikan bahwa setiap penyimpangan dari nilai target suatu karakteristik mutu dapat menimbulkan biaya mutu yang tersembunyi.

2. 2. 4. Fungsi Biaya Mutu

Untuk mencapai biaya mutu optimal, terdapat dua pandangan yaitu pandangan tradisional dan pandangan kontemporer (Hansen & Mowen, 1997 : 12-14):

a. Pandangan Tradisional

Pandangan tradisional mengasumsikan bahwa terdapat *trade-off* antara biaya pengendalian dan biaya produk gagal. Ketika biaya pengendalian meningkat, biaya produk gagal harus turun. Selama penurunan biaya produk gagal lebih besar daripada kenaikan biaya pengendalian, perusahaan harus tetap meningkatkan usahanya untuk mencegah atau mendeteksi unit-unit yang cacat.

b. Pandangan Kontemporer

Menurut pandangan ini, biaya produk gagal timbul hanya apabila produk tidak sesuai dengan spesifikasi dan timbul *trade-off* optimal antara biaya produk gagal dan biaya pengendalian.

2. 2. 5. Pelaporan Informasi Biaya Mutu

Pelaporan biaya mutu memiliki arti penting bagi perusahaan yang menaruh perhatian serius terhadap perbaikan dan pengendalian biaya mutu. Langkah pertama dan paling sederhana dalam menciptakan sistem ini adalah penilaian biaya mutu yang sesungguhnya terjadi saat ini, sehingga dengan demikian penting untuk suatu perusahaan membuat laporan biaya mutu sesungguhnya. Perlu dipahami bahwa penurunan biaya

mutu harus disertai dengan peningkatan mutu. Penurunan biaya mutu tanpa usaha-usaha untuk meningkatkan mutu merupakan strategi yang berbahaya. Namun pelaporan biaya mutu tidak cukup menjamin bahwa biaya-biaya mutu tersebut terkendalikan. Pengendalian yang baik mensyaratkan standar dan suatu ukuran atas biaya sesungguhnya sehingga bisa diukur kinerjanya dan jika perlu dapat dilakukan tindakan koreksi. Laporan kinerja biaya mutu mempunyai dua bagian penting yaitu biaya sesungguhnya dan biaya standar. Selisih dua biaya itu digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan menyediakan tanda-tanda kemungkinan timbulnya masalah-masalah yang berhubungan. Laporan ini dapat menyediakan umpan balik penting sehingga manajer dapat mengevaluasi perilakunya sendiri dan jika perlu dapat melaksanakan tindakan koreksi. Laporan kinerja biaya mutu sangat penting untuk program-program penyempurnaan mutu. Laporan tersebut mendorong para manajer untuk (Supriyono, 1994 : 394-395):

- a. Mengidentifikasi berbagai biaya yang seharusnya disajikan dalam suatu laporan kinerja.
 - b. Mengidentifikasi tingkat kinerja mutu organisasi untuk saat ini.
 - c. Memulai berpikir mengenai tingkat kinerja mutu yang harus dicapai.
- Pengidentifikasian standar mutu merupakan elemen penting dalam laporan kinerja mutu.

Berikut ini adalah contoh pelaporan informasi biaya mutu:

Tabel 2.1
Elemen Biaya Mutu
PT Cintanusa
Laporan Biaya Mutu
Tahun 1993

Kelompok	Biaya Mutu	% dari Biaya	%tase dari Penjualan
Biaya pencegahan:			
Pelatihan mutu	Rp. 90.000,00		
Perekayasaan mutu	120.000,00		

Jumlah	Rp. 210.000,00	35%	4,20%
	=====		
Biaya penilaian:			
Inspeksi bahan	Rp. 40.000,00		
Penerimaan produk	20.000,00		
Penerimaan proses	60.000,00		

Jumlah	Rp. 120.000,00	20%	2,40%
	=====		
Kegagalan internal:			
Sisa	Rp. 90.000,00		
Pengerjaan kembali	60.000,00		

Jumlah	Rp. 150.000,00	25%	3,00%
	=====		
Kegagalan eksternal:			
Keluhan pelanggan	Rp. 50.000,00		
Garansi (jaminan)	40.000,00		
Reparasi	30.000,00		

Jumlah	Rp. 120.000,00	20%	2,40%

Jumlah biaya mutu	Rp. 600.000,00	100%	12,00%
	=====		
Keterangan:			
Penjualan sesungguhnya = Rp. 5.000.000,00			
Persentase biaya mutu dari penjualan = Rp. 600.000,00 : Rp. 5.000.000,00 = 12%			

Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

2. 2. 5. 1. Kuantifikasi Standar Mutu

Mutu dapat diukur berdasarkan biayanya. Perusahaan menginginkan agar biaya mutu turun, namun dapat mencapai mutu yang lebih tinggi, setidaknya sampai dengan titik tertentu. Agar standar biaya mutu dapat digunakan dengan baik perlu dipahami (Supriyono, 1994 : 398-401):

a. Perilaku biaya mutu

Agar laporan kinerja mutu dapat bermanfaat maka biaya mutu harus digolongkan ke dalam biaya variabel dan biaya tetap dihubungkan dengan penjualan, untuk biaya variabel penyempurnaan mutu dicerminkan oleh pengurangan rasio biaya variabel, untuk biaya tetap penyempurnaan biaya mutu dicerminkan oleh perubahan absolut jumlah biaya tetap.

Biaya mutu tetap dievaluasi dengan membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan. Biaya tetap yang sesungguhnya dibelanjakan yang dibandingkan. Perbandingan biaya mutu tetap menggunakan jumlah absolut biaya yang sesungguhnya dibelanjakan dengan yang dianggarkan. Sebaliknya, biaya mutu variabel dapat dibandingkan dengan menggunakan persentase dari penjualan atau jumlah rupiah biaya atau kedua-duanya.

b. Standar fisik

Untuk para manajer lini dan karyawan pengoperasian, ukuran fisik mutu mungkin lebih bermanfaat. Untuk ukuran-ukuran fisik,

standar mutunya adalah kerusakan nol. Tujuan ukuran-ukuran ini adalah agar setiap orang mengerjakan dengan benar sejak pertama kali.

c. Penggunaan standar intern

Standar mutu intern menunjukkan sasaran mutu untuk tahun yang bersangkutan. Kemajuan peningkatan mutu harus dilaporkan kepada para manajer dan para karyawan yang bersangkutan agar mereka memperoleh kepercayaan yang diperlukan untuk mencapai standar akhir yaitu kerusakan nol.

2. 2. 5. 2. Jenis-jenis Laporan Kinerja Mutu

Laporan kinerja mutu harus mengukur realisasi kemajuan atau perkembangan program penyempurnaan mutu dalam suatu organisasi. Empat jenis kemajuan yang dapat diukur dan dilaporkan adalah sebagai berikut (Supriyono, 1994: 402-413):

- a. Laporan standar intern. Laporan ini untuk menunjukkan kemajuan yang berhubungan dengan standar atau sasaran periode sekarang. Laporan ini membandingkan biaya mutu sesungguhnya untuk periode tersebut dengan yang dianggarkan dan mengukur kemajuan relatif yang dicapai dalam periode tersebut dengan tingkat kemajuan yang direncanakan.
- b. Laporan trend satu periode. Laporan ini untuk menunjukkan kemajuan yang berhubungan dengan kinerja mutu tahun terakhir.

- c. Laporan trend periode ganda. Laporan ini untuk menunjukkan kemajuan sejak awal mula program penyempurnaan mutu. Laporan ini menggambarkan perubahan mutu dari sejak pertama kali program tersebut dilaksanakan sampai periode terakhir dan biasanya disajikan dalam sebuah grafik.
- d. Laporan jangka panjang. Laporan ini untuk menunjukkan kemajuan yang berhubungan dengan standar atau sasaran jangka panjang. Laporan ini membandingkan biaya mutu sesungguhnya untuk periode ini dengan biaya yang diharapkan jika standar kerusakan nol tercapai dengan anggapan tingkat penjualan sama dengan tingkat penjualan periode ini.

Berikut ini adalah contoh-contoh laporan kinerja mutu yang ada di perusahaan:

Tabel 2.2
Elemen Biaya Mutu

PT Cintanusa
Laporan Kinerja Standar Intern: Biaya Mutu Tahun 1993

Kelompok	Biaya Mutu Sesungguhnya	Biaya# Mutu Dianggarkan	Selisih
Biaya pencegahan:			
Biaya tetap:			
Pelatihan mutu	Rp. 90.000,00	Rp. 80.000,00	Rp.10.000,00 R
Perekrayasaan mutu	120.000,00	120.000,00	0
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 210.000,00	Rp. 200.000,00	Rp. 10.000,00 R
	-----	-----	-----
Biaya penilaian:			
Biaya tetap:			
Inspeksi bahan	Rp. 40.000,00	Rp. 56.000,00	Rp. 16.000,00 L
Penerimaan produk	20.000,00	30.000,00	10.000,00 L
Penerimaan proses	60.000,00	54.000,00	6.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 140.000,00	Rp. 20.000,00 L
	-----	-----	-----
Kegagalan internal:			
Biaya variabel:			
Sisa	Rp. 90.000,00	Rp. 78.000,00	Rp. 12.000,00 R
Pengerjaan kembali	60.000,00	63.000,00	3.000,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 150.000,00	Rp. 141.000,00	Rp. 9.000,00 R
	-----	-----	-----
Kegagalan eksternal:			
Biaya tetap:			
Keluhan pelanggan	Rp. 50.000,00	Rp. 50.000,00	Rp. 0
Biaya variabel:			
Garansi (jaminan)	40.000,00	30.000,00	10.000,00 R
Reparasi	30.000,00	35.000,00	5.000,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 115.000,00	Rp. 5.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah biaya mutu	Rp. 600.000,00	Rp. 596.000,00	Rp. 4.000,00 R
	=====	=====	=====
Persentase dari penjualan ^{##}	12,00%	11,92%	0,08% R
Keterangan:			
# Anggaran fleksibel berdasar penjualan sesungguhnya			
## Penjualan sesungguhnya = Rp. 5.000.000,00			

Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

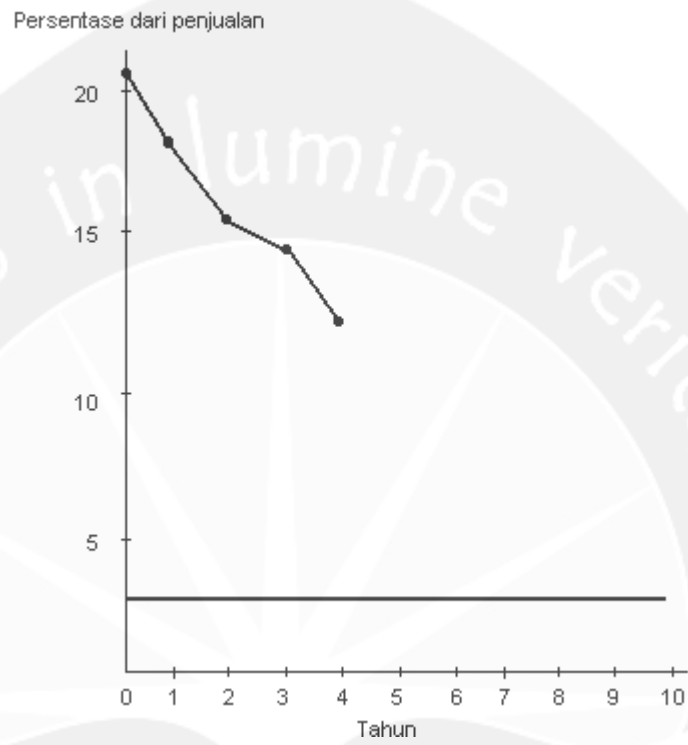
Tabel 2.3
Elemen Biaya Mutu

PT Cintanusa
Laporan Kinerja: Biaya Mutu, Trend Satu Tahun Tahun 1993

Kelompok	Biaya Sesungguhnya		Selisih
	1993	1992	
Biaya pencegahan:			
Biaya tetap:			
Pelatihan mutu	Rp. 90.000,00	Rp. 92.000,00	Rp. 2.000,00 L
Perekrutanan mutu	120.000,00	200.000,00	80.000,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 210.000,00	Rp. 292.000,00	Rp. 82.000,00 L
	-----	-----	-----
Biaya penilaian:			
Biaya tetap:			
Inspeksi bahan	Rp. 40.000,00	Rp. 62.500,00	Rp. 22.500,00 L
Penerimaan produk	20.000,00	38.300,00	18.300,00 L
Penerimaan proses	60.000,00	62.400,00	2.400,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 163.200,00	Rp. 43.200,00 L
	-----	-----	-----
Kegagalan internal:			
Biaya variabel:			
Sisa	Rp. 90.000,00	Rp. 86.000,00	Rp. 4.000,00 R
Pengerjaan kembali	60.000,00	70.000,00	10.000,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 150.000,00	Rp. 156.000,00	Rp. 6.000,00 L
	-----	-----	-----
Kegagalan eksternal:			
Biaya tetap:			
Keluhan pelanggan	Rp. 50.000,00	Rp. 66.000,00	Rp. 16.000,00 L
Biaya variabel:			
Garansi (jaminan)	40.000,00	36.000,00	4.000,00 R
Reparasi	30.000,00	32.800,00	2.800,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 134.800,00	Rp. 14.800,00 L
	-----	-----	-----
Jumlah biaya mutu	Rp. 600.000,00	Rp. 746.000,00	Rp. 146.000,00 L
	=====	=====	=====
Persentase dari penjualan [#]	12,00%	14,92%	2,92% L
Keterangan:			
# Penjualan sesungguhnya untuk tahun 1992 dan 1993 besarnya Rp. 5.000.000,00			

Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

Grafik 2.1
Grafik Trend Periode Ganda
Biaya Mutu Total



Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

Tabel 2.4
Elemen Biaya Mutu

PT Cintanusa
Laporan Kinerja Jangka Panjang
Tahun 1993

Kelompok	Biaya Sesungguhnya	Biaya Ditargetkan	Selisih
Biaya pencegahan:			
Biaya tetap:			
Pelatihan mutu	Rp. 90.000,00	Rp. 50.000,00	Rp.40.000,00 R
Perekayasaan mutu	120.000,00	40.000,00	80.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 210.000,00	Rp. 90.000,00	Rp.120.000,00 R
	-----	-----	-----
Biaya penilaian:			
Biaya tetap:			
Inspeksi bahan	Rp. 40.000,00	Rp. 20.000,00	Rp. 20.000,00 R
Penerimaan produk	20.000,00	--	20.000,00 R
Penerimaan proses	60.000,00	15.000,00	45.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 35.000,00	Rp. 85.000,00 R
	-----	-----	-----
Kegagalan internal:			
Biaya variabel:			
Sisa	Rp. 90.000,00	Rp. --	Rp. 90.000,00 R
Pengerjaan kembali	60.000,00	--	60.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 150.000,00	Rp. 0	Rp.150.000,00 R
	-----	-----	-----
Kegagalan eksternal:			
Biaya tetap:			
Keluhan pelanggan	Rp. 50.000,00	Rp. --	Rp. 50.000,00 R
Biaya variabel:			
Garansi (jaminan)	40.000,00	--	40.000,00 R
Reparasi	30.000,00	--	30.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah	Rp. 120.000,00	Rp. 0	Rp.120.000,00 R
	-----	-----	-----
Jumlah biaya mutu	Rp. 600.000,00	Rp. 125.000,00	Rp.475.000,00 R
	=====	=====	=====
Persentase dari penjualan [#]	12,00%	2,50%	9,50% R
Keterangan:			
# Penjualan sesungguhnya untuk tahun 1993 sebesar Rp. 5.000.000,00			

Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

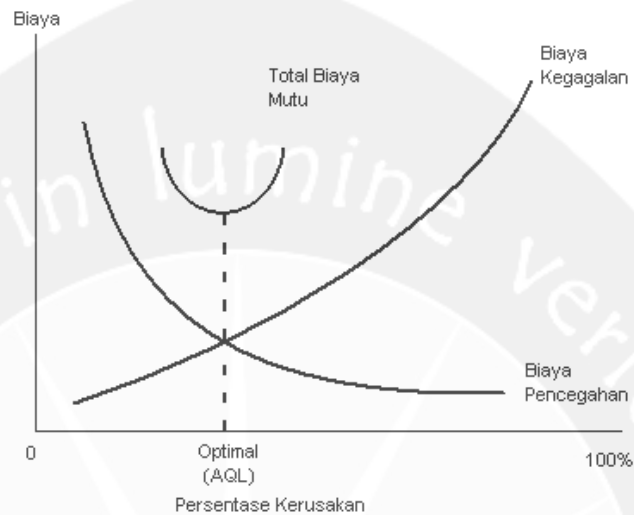
2. 2. 6. Konsep Biaya Mutu Optimal

Terdapat dua pandangan untuk mewujudkan biaya mutu yang optimal, antara lain (Supriyono, 1994: 382-387):

a. Pandangan tradisional

Banyak ahli mutu percaya bahwa ada keseimbangan optimal antara biaya pencegahan, biaya penilaian, biaya kegagalan internal, dan biaya kegagalan eksternal. Jika biaya pencegahan dan penilaian naik maka biaya kegagalan menurun. Selama penurunan biaya kegagalan lebih besar daripada kenaikan biaya pencegahan dan penilaian, maka perusahaan harus secara kontinyu meningkatkan usaha-usahanya untuk mencegah atau mendeteksi ketidaksesuaian unit-unit produk yang dihasilkan dengan persyaratan-persyaratannya. Pada akhirnya, suatu titik akan dicapai yang menunjukkan keseimbangan antara peningkatan biaya pencegahan dan penilaian dengan biaya kegagalan. Setelah titik tersebut, peningkatan usaha pencegahan dan penilaian mengakibatkan biaya yang lebih besar daripada penurunan biaya kegagalan. Tanpa adanya perubahan dalam teknologi, titik tersebut mencerminkan tingkat minimum biaya mutu total. Titik tersebut merupakan titik keseimbangan optimal antara biaya pencegahan dan penilaian dengan biaya kegagalan.

Grafik 2.2
Grafik Biaya Mutu: Tradisional



Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

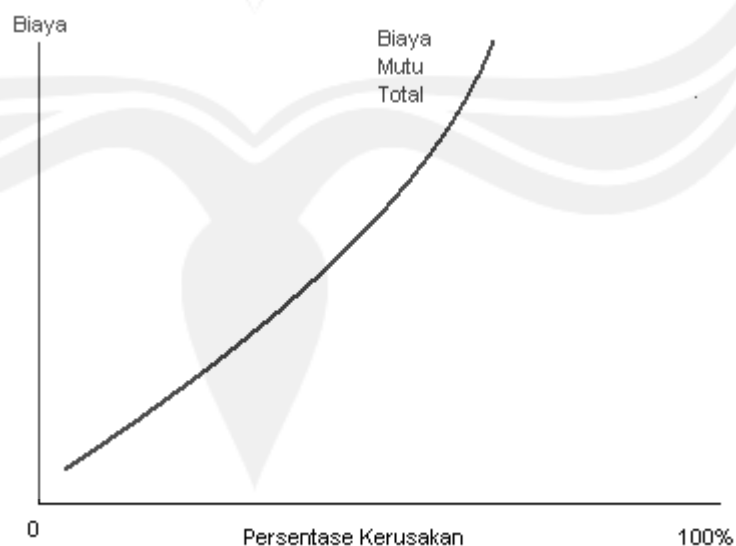
Dalam Grafik 2.2 terdapat dua fungsi biaya yaitu biaya pencegahan dan penilaian, serta biaya kegagalan internal dan eksternal. Dalam gambar tersebut ditunjukkan bahwa persentase unit rusak meningkat jika jumlah biaya pencegahan dan penilaian menurun. Sebaliknya, biaya kegagalan naik jika jumlah rusak meningkat. Dari fungsi biaya mutu total, kita dapat melihat biaya mutu total menurun sejalan dengan peningkatan mutu sampai dengan titik tertentu. Setelah titik tersebut, tidak dimungkinkan lagi peningkatan mutu. Tingkat optimal unit rusak dapat diidentifikasi dan perusahaan harus berusaha mencapai titik tersebut. Titik produk rusak yang masih

dimungkinkan tersebut didefinisikan sebagai tingkat mutu yang dapat diterima (AQL).

b. Pandangan kelas dunia

Bagi banyak perusahaan, persaingan yang ada saat ini sangat intensif dan mutu dapat menawarkan suatu keunggulan daya saing yang penting. Jika pandangan konvensional mengenai mutu dinilai salah, maka perusahaan yang mengetahui kesalahan ini dapat memanfaatkan pengetahuannya dengan mengurangi produk rusak dan sekaligus menurunkan biaya mutu total mereka. Hal ini memang banyak terjadi dan kemudian manajemen mengubah pendekatan biaya mutu yang digunakannya. Tingkat optimal biaya mutu terjadi jika tidak ada produk rusak.

Grafik 2.3
Grafik Kerusakan Nol



Sumber: Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi, tahun 1994

Grafik 2.3 menggambarkan pandangan kerusakan nol. Penemuan *trade-off* antara beberapa kelompok biaya mutu dapat dikelola dengan cara yang berbeda dengan apa yang dinyatakan oleh hubungan erat yang disajikan dalam Grafik 2.2 yang menyatakan bahwa manajemen dapat menentukan biayamutu yang optimal dengan menggunakan persamaan yang serupa untuk menemukan *trade-off* biaya persediaan. Namun, distribusi optimal biaya mutu yang berwawasan kelas dunia dapat dikelola dengan cara yang berbeda dengan yang dinyatakan dalam model persediaan tradisional (EOQ). Pada intinya adalah:

1. Semula, perusahaan meningkatkan biaya pencegahan dan penilaian agar dapat mengurangi biaya kegagalannya sehingga tercapai *trade-off*.
2. Pada langkah selanjutnya, perusahaan dapat memotong kembali biaya pencegahan dan penilaian.
3. Pada akhirnya, perusahaan dapat mengurangi biaya semua kelompok biaya mutu secara permanen.

2. 2. 7. Efektivitas Biaya Mutu

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, efektif berarti membawa hasil, berhasil guna. Membawa hasil memiliki pengertian bahwa suatu kegiatan dikatakan efektif jika usaha-usaha yang dilakukan dapat sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.

Menurut Mardiasmo (2002:132), pengertian efektivitas adalah kontribusi output terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Berdasarkan pengertian tersebut, suatu hal dikatakan efektif bila tujuan dan sasarannya dapat tercapai sesuai dengan yang diinginkan. Semakin besar kemampuan unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan, maka hal tersebut dapat dikatakan semakin efektif.

Efektivitas dapat diartikan sebagai prestasi yang dimiliki perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan. Tujuan perusahaan adalah pengendalian biaya mutu untuk mencapai biaya mutu optimal. Biaya mutu akan menuju ke titik optimal apabila penurunan biaya kegagalan lebih besar daripada peningkatan biaya pengendalian, dan peningkatan biaya kegagalan lebih kecil daripada penurunan biaya pengendalian (Supriyono, 1994).

Sedangkan pengertian dari efisien menurut Hansen dan Mowen diantaranya yaitu:

- ✓ Jika dengan biaya atau input yang sama dapat dicapai hasil atau *output* yang lebih besar.
- ✓ Jika dengan biaya atau input yang lebih kecil dapat dicapai hasil atau *output* yang sama.
- ✓ Jika dengan biaya atau input yang lebih besar dapat dicapai hasil atau *output* yang lebih besar.