

## **BAB II**

### **BIAYA STANDAR DAN PENGUKURAN KINERJA**

#### **2.1. Biaya**

Biaya merupakan bagian terpenting dalam menjalankan kegiatan perusahaan. Setiap perusahaan tidak akan dapat menghindari berbagai biaya yang harus dikeluarkan. Untuk mendapatkan laba, maka perusahaan harus dapat menghasilkan pendapatan yang lebih besar dibandingkan dengan jumlah biaya yang dikorbankannya.

##### **2.1.1 Definisi Biaya**

Untuk menjalankan suatu usaha diperlukan sumber daya yang harus dikorbankan sebagai nilai pengganti untuk memperoleh keuntungan. Sumber daya yang dikeluarkan tersebut seringkali disebut dengan biaya. Berikut ini adalah beberapa definisi mengenai biaya:

Pengertian biaya dalam buku Akuntansi Biaya adalah sebagai berikut:

“Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.” (Mulyadi, 1992)

Pengertian biaya dalam buku Akuntansi Manajemen yaitu:

“Biaya adalah kas atau nilai setara kas untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi.” (Hansen dan Mowen, 2009).

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi yang telah terjadi atau potensial terjadi untuk mendapatkan

barang atau jasa, yang diukur dalam satuan uang yang diharapkan mampu memberi manfaat tertentu bagi organisasi.

## **2.2. Biaya Standar**

Dengan semakin berkembangnya perusahaan maka diperlukan adanya alat evaluasi kinerja yang baik. Salah satu alat evaluasi kinerja yang sering digunakan oleh perusahaan adalah biaya standar. Evaluasi kinerja dengan sistem biaya standar akan membantu manajemen untuk melakukan perbaikan atas penyimpangan-penyimpangan antara biaya yang sesungguhnya dengan biaya yang telah ditetapkan sebelumnya.

### **2.2.1 Definisi Biaya Standar**

Definisi mengenai biaya standar diungkapkan oleh beberapa ahli, antara lain sebagai berikut:

Menurut Carter dan Usry (2005:153):

“Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu. Biaya standar merupakan biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi”.

Menurut Mulyadi (1992):

“Biaya standar merupakan biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu. Biaya yang seharusnya dikeluarkan mengandung arti bahwa biaya yang ditentukan di muka merupakan pedoman dalam pengeluaran biaya yang sesungguhnya. Jika biaya sesungguhnya menyimpang dari biaya standar, maka yang dianggap benar adalah biaya standar,

sepanjang asumsi- asumsi yang mendasari penentuannya tidak berubah.”

Maher dan Deakin (1997:187):

“Biaya standar adalah biaya yang diantisipasi untuk memproduksi dan atau menjual satu unit output, hal itu adalah biaya yang ditentukan terlebih dahulu atas barang yang diproduksi.”

Dari definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya standar adalah biaya yang seharusnya terjadi di masa yang akan datang untuk membuat suatu produk yang ditentukan terlebih dahulu dalam asumsi kondisi ekonomi tertentu.

### **2.2.2 Jenis Standar**

Berbagai jenis standar dapat dipertimbangkan penggunaannya oleh perusahaan. Menurut Mulyadi (2000: 423) dalam buku Akuntansi Biaya, standar dapat digolongkan atas dasar tingkat ketaatan dan kelonggaran sebagai berikut:

#### **1. Standar Teoritis**

Standar teoritis disebut juga dengan standar ideal, yaitu suatu standar yang ketat yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dicapai, sebab banyak faktor non teknis yang mempengaruhi kegiatan produksi. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh pelaksana. Kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama. Tetapi pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang atau mesin

jarang dapat dicapai sehingga standar ini sering menimbulkan frustrasi.

Standar teoritis ini sekarang sudah jarang digunakan.

## 2. Standar Biaya Waktu yang Lalu

Biaya standar yang ditentukan dengan menghitung rata-rata biaya yang telah lampau cenderung merupakan standar yang longgar sifatnya. Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar. Tapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem biaya standar dan terhadap jenis biaya standar ini secara berangsur-angsur kemudian diganti dengan biaya yang benar-benar menunjukkan efisiensi.

## 3. Standar Normal

Standar normal didasarkan atas taksiran biaya di masa yang akan datang dibawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Kenyataannya standar normal didasarkan pada rata-rata biaya di masa yang lalu, yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang. Standar normal bermanfaat bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang dan pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang. Standar normal tidak begitu bermanfaat dari sudut pengukuran pelaksanaan tindakan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

#### 4. Pelaksanaan Terbaik yang Dapat Dicapai

Standar ini didasarkan pada tingkat yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya. Standar ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang baik untuk menilai pelaksanaan.

Menurut Blocher, Chen, Cokin, dan Lin (2007) dalam buku Manajemen Biaya, standar dibagi dalam dua jenis, yaitu:

##### 1. Standar Ideal

Standar ideal mengharuskan pelaksanaan yang sempurna dan efisiensi yang maksimal dalam setiap aspek operasi. Suatu perusahaan dapat dikatakan mencapai standar ideal yang ditetapkan untuk operasinya apabila semua faktor operasi yang relevan terjadi sesuai dengan yang diharapkan dan perusahaan melaksanakan operasinya seperti yang direncanakan. Standar ideal mengarah ke masa depan, jarang merupakan standar historis.

##### 2. Standar yang Dapat Dicapai Saat Ini

Standar yang dapat dicapai saat ini menetapkan kriteria pada suatu tingkat yang seringkali dapat dicapai oleh seseorang yang telah mendapatkan pelatihan yang tepat dan pengalaman. Standar yang dapat dicapai saat ini menekankan pada normalitas dan memperbolehkan beberapa penyimpangan dari standar.

### **2.2.3 Kegunaan Biaya Standar**

Menurut Mulyadi (1992: 416), biaya standar merupakan alat penting dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan realistis, hal ini akan merangsang pelaksana dalam melaksanakan pekerjaannya dengan efektif, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan, dan pada tingkat berapa biaya pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan. Sistem biaya standar akan memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka untuk melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan lain.

Menurut Carter dan Usry (2005:154), biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak- dampak yang mungkin dari keputusan atas biaya dan laba.

### **2.2.4 Kelemahan Biaya Standar**

Menurut Mulyadi (1992: 417), tingkat ketaatan dan kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat. Meskipun telah ditetapkan dengan jelas jenis standar apa yang dibutuhkan oleh perusahaan, tetapi tidak ada jaminan bahwa standar yang telah ditetapkan dalam perusahaan secara keseluruhan dengan tingkat ketaatan dan kelonggaran yang relatif sama. Seringkali standar cenderung menjadi kaku atau tidak fleksibel,

meskipun dalam jangka waktu pendek. Keadaan produksi selalu mengalami perubahan, sedangkan perbaikan standar jarang sekali dilakukan. Perubahan standar menimbulkan masalah persediaan. Namun, jika standar sering diperbaiki, hal ini menyebabkan kurang efektifnya standar tersebut sebagai alat pengukur pelaksana. Tetapi jika tidak diadakan perbaikan standar, padahal telah terjadi perubahan yang berarti dalam produksi, maka akan terjadi pengukuran pelaksanaan yang tidak tepat dan tidak realistis.

#### **2.2.5 Penentuan Biaya Standar**

Menurut Mulyadi (1992:419), prosedur penentuan biaya standar dibagi ke dalam 3 bagian meliputi biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja standar, dan biaya overhead pabrik standar.

##### **1. Biaya Bahan Baku Standar**

Biaya bahan baku standar terdiri dari kuantitas standar dan harga standar. Penentuan kuantitas standar bahan baku dimulai dari penetapan spesifikasi produk, baik mengenai ukuran, bentuk, warna, karakteristik pengolahan produk, maupun mutunya. Dari spesifikasi ini kemudian dibuat kartu bahan baku yang berisi spesifikasi dan jumlah tiap-tiap jenis bahan baku yang akan diolah menjadi produk selesai.

Kuantitas standar bahan baku ditentukan dengan penyelidikan teknis atau dengan analisis catatan masa lalu. Sedangkan, penentuan harga standar umumnya dari daftar harga pemasok, katalog, atau

informasi yang sejenis dan informasi lain yang tersedia berhubungan dengan kemungkinan perubahan harga- harga tersebut di masa depan.

## 2. Biaya Tenaga Kerja Standar

Biaya tenaga kerja standar terdiri dari dua unsur yaitu jam tenaga kerja standar dan tarif upah standar. Syarat mutlak berlakunya jam tenaga kerja standar adalah:

- a. Tata letak pabrik yang efisien dengan peralatan yang modern sehingga dapat dilakukan produksi yang maksimum dengan biaya yang minimum.
- b. Pengembangan staff perencanaan produksi, *routing*, *scheduling*, dan *dispatching*, agar supaya aliran proses produksi lancar, tanpa terjadi penundaan dan kesimpangsiuran.
- c. Pembelian bahan baku direncanakan dengan baik, sehingga tersedia pada saat dibutuhkan untuk produksi.
- d. Standardisasi kerja karyawan dan metode- metode kerja dengan instruksi- instruksi dan latihan yang cukup bagi karyawan, sehingga proses produksi dapat dilaksanakan di bawah kondisi yang paling baik.

Jam tenaga kerja standar dapat ditentukan dengan cara:

- a. Menghitung rata- rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok periode yang lalu.
- b. Membuat *test-run* operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan.

- c. Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan.
- d. Mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

Jam kerja standar ditentukan dengan memperhitungkan kelonggaran waktu untuk istirahat, penundaan kerja yang tak bisa dihindari seperti menunggu bahan baku, reparasi, dan pemeliharaan mesin.

Penentuan tarif upah standar memerlukan pengetahuan mengenai kegiatan yang dijalankan, tingkat kecepatan tenaga kerja yang diperlukan, dan rata-rata tarif upah per jam yang diperkirakan akan dibayar. Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar:

- a. Perjanjian dengan organisasi
- b. Data upah masa lalu
- c. Penghitungan tarif upah dalam keadaan operasi yang normal

### 3. Biaya Overhead Pabrik Standar

Tarif overhead standar dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal. Agar supaya tarif overhead standar ini bermanfaat untuk pengendalian biaya, maka tarif ini harus dipisahkan ke dalam tetap dan variabel. Untuk pengendalian biaya overhead pabrik dalam sistem biaya standar, perlu dibuat anggaran fleksibel, yaitu anggaran biaya untuk beberapa kisaran kapasitas.

### **2.2.6 Analisis Selisih Biaya Sesungguhnya dari Biaya Standar**

Menurut Usry dan Hammer (1992: 100), untuk setiap jenis bahan langsung, operasi pekerja, maupun overhead pabrik yang didepartementalisasi, biaya aktual diukur atau dibandingkan terhadap biaya standar sehingga kemungkinan besar akan menyebabkan adanya perbedaan. Perbedaan ini akan dianalisis dan diidentifikasi sebagai selisih biaya standar. Apabila biaya aktual melebihi biaya standar, selisih ini disebut “tidak menguntungkan” karena hal itu akan memperkecil laba. Sebaliknya, jika biaya standar lebih besar daripada biaya aktual, selisihnya disebut “menguntungkan” karena akan memperbesar laba. Dalam menjalankan pengendalian, manajer harus menentukan sebab- sebab terjadinya selisih dalam jumlah besar dengan menyelidiki keadaan yang mengakibatkannya. Berikut ini adalah penjabaran masing- masing selisih:

#### **1. Selisih Bahan Baku Langsung**

Selisih bahan baku dibagi menjadi selisih kuantitas dan selisih harga.

##### **a. Selisih kuantitas**

Perbedaan antara kuantitas sesungguhnya dari bahan baku langsung yang dipergunakan dengan kuantitas standar yang disyaratkan, dikalikan dengan biaya standar per unit. Kuantitas standar yang disyaratkan adalah kuantitas bahan baku langsung yang telah ditentukan di muka yang seharusnya dikeluarkan untuk satu unit barang jadi dikalikan dengan jumlah unit yang diproduksi.

Persamaan untuk selisih kuantitas bahan baku langsung adalah sebagai berikut:

Selisih kuantitas bahan baku langsung = [ kuantitas sesungguhnya- kuantitas standar] x harga per unit standar

b. Selisih harga

Perbedaan antara biaya per unit sesungguhnya dengan biaya per unit standar dari bahan baku yang dibeli, dikalikan dengan kuantitas sesungguhnya yang dibeli. Persamaan untuk selisih harga bahan baku adalah sebagai berikut:

Selisih harga bahan baku = [harga per unit sesungguhnya- harga per unit standar] x kuantitas sesungguhnya yang dibeli

## 2. Selisih Biaya Tenaga Kerja

Selisih biaya tenaga kerja meliputi selisih efisiensi dan tarif upah.

a. Selisih efisiensi

Selisih efisiensi adalah perbedaan antara jumlah jam tenaga kerja langsung sesungguhnya yang digunakan dan jumlah jam tenaga kerja langsung standar yang disyaratkan, dikalikan dengan tarif upah tenaga kerja standar. Jam standar yang disyaratkan adalah merupakan jumlah jam tenaga kerja langsung yang seharusnya diperlukan dalam produksi satu unit barang jadi, dikalikan dengan jumlah unit yang diproduksi. Berikut persamaan selisih efisiensi tenaga kerja langsung:

Selisih efisiensi TKL= [ jumlah jam sesungguhnya- jumlah jam standar yang disyaratkan] x tarif upah standar

b. Selisih Tarif

Selisih tarif adalah perbedaan antara tarif upah kerja yang sesungguhnya dengan tarif upah kerja standar, dikalikan dengan jumlah jam kerja sesungguhnya yang dipergunakan. Disini jumlah jam kerja sesungguhnya yang dipergunakan dipakai dan bukan jumlah jam kerja standar yang disyaratkan, karena kita menyelidiki perbedaan biaya yang terjadi karena adanya perubahan tarif upah kerja dan bukan jam kerja. Persamaan selisih tarif tenaga kerja adalah sebagai berikut:

Selisih tarif TKL= [ tarif upah sesungguhnya- tarif upah standar] x jumlah jam kerja sesungguhnya.

### 3. Selisih Biaya Overhead Pabrik

Tarif overhead standar dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead yang dibudgetkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal. Selisih biaya overhead pabrik merupakan selisih antara overhead pabrik sebenarnya dengan biaya overhead pabrik standar yang terjadi pada tingkat produksi yang ingin dicapai.

### **2.3. Standar Waktu Pengerjaan Setiap Aktivitas**

Dalam konsep akuntansi biaya, yang dimaksud dengan biaya standar adalah biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah sumber ekonomi ideal yang dikeluarkan untuk membuat satu unit produk. Namun, dalam penelitian ini, yang dimaksud dengan biaya standar merujuk pada istilah standar setiap pengerjaan, dimana standar yang dimaksud disamakan dengan standar untuk mengerjakan suatu aktivitas atau lamanya mengerjakan suatu aktivitas tertentu, bukan mengacu pada unit produk.

#### **2.3.1 Analisis Aktivitas**

Perusahaan sering menggunakan beberapa sumber untuk menentukan standar yang sesuai dengan operasi perusahaan. Salah satunya adalah dengan analisis aktivitas.

Menurut Blocher, Chen, Cookins, dan Lin (2007: 148) dalam buku Manajemen Biaya dikemukakan bahwa analisis aktivitas adalah proses menentukan, menggambarkan, dan mengevaluasi aktivitas- aktivitas yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan, proyek, atau operasi. Analisis aktivitas yang menyeluruh meliputi semua faktor input dan aktivitas yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas dengan efisien. Analisis aktivitas ini melibatkan pegawai dari beberapa bidang fungsional, termasuk akuntan manajemen, pekerja bagian produksi, maupun teknisi industri.

Menurut Hansen dan Mowen (2009: 237) dalam buku Akuntansi Manajerial, analisis aktivitas harus menunjukkan 4 hasil, (1) aktivitas apa saja yang dilakukan, (2) berapa banyak orang yang melakukan aktivitas tersebut, (3) waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas, (4) penilaian atas nilai aktivitas bagi perusahaan. Langkah 4, menentukan nilai dari suatu aktivitas, berkaitan dengan pengurangan biaya daripada pembebanan biaya. Oleh karena itu, hal ini merupakan bagian penting dalam analisis aktivitas. Berbagai aktivitas itu sendiri akan diklasifikasikan sebagai bernilai tambah atau tidak bernilai tambah.

Sebagai contohnya, berikut disajikan analisis aktivitas atas pembuatan hamburger di sebuah restoran cepat saji. Analisis aktivitas dimulai dengan menentukan bahan- bahan yang digunakan dan tugas- tugas yang terlibat dalam menyiapkan, memasak, dan membungkus hamburger. Analisis tersebut menentukan jumlah dan kualitas bawang, daun selada, tomat, daging sapi, dan bahan- bahan lain yang berkaitan. Kemudian menentukan alat, langkah dan prosedur, serta waktu yang diperlukan untuk menghaluskan bawang, memotong daun selada, mengiris tomat, memasak daging, menambahkan roti, dan membungkusnya. Analisis aktivitas juga menentukan tingkat ketrampilan dan pengalaman yang dibutuhkan dari pekerja, peralatan yang digunakan, dan faktor- faktor relevan lainnya yang mempengaruhi kinerja. Akuntan manajemen

menjumlahkan biaya- biaya yang berhubungan dengan aktivitas yang dilakukan untuk mendapatkan total biaya standar.

Standar untuk suatu operasi yang serupa biasanya berbeda- beda untuk setiap perusahaan, karena perbedaan tingkat keahlian dan pengalaman pegawai, perbedaan peralatan, atau faktor- faktor relevan lainnya. Analisis aktivitas, jika dilakukan dengan tepat, dapat memberikan spesifikasi paling akurat dalam penentuan standar.

### **2.3.2 Penyusunan Standar Waktu Pengerjaan Setiap Aktivitas**

Standar biaya tenaga kerja merupakan komponen atau faktor penting bagi keberhasilan perusahaan. Dalam standar biaya tenaga kerja, waktu pengerjaan untuk setiap aktivitas merupakan salah satuunsur penting yang perlu diperhatikan oleh perusahaan. Setiap pengerjaan yang diukur dengan waktu secara otomatis akan mencerminkan sumber ekonomi lain yang akan dikonsumsi dalam rangka seorang karyawan melaksanakan tugasnya.

Standar waktu pengerjaan dapat ditentukan dengan suatu metode yang dinamakan dengan *time and motion study* atau disebut juga studi waktu. Metode ini diperkenalkan oleh Frederick W. Taylor pada tahun 1881 ketika ia mengenalkan manajemen ilmiah. *Time and motion study* merupakan salah satu cabang ilmu pengetahuan yang berhubungan dengan dengan cara sistematis untuk menentukan metode kerja yang sesuai serta menentukan waktu yang dibutuhkan atas penggunaan tenaga manusia atau

mesin untuk menyelesaikan pekerjaan tertentu. Metode ini masih merupakan metode yang paling luas digunakan dalam praktik di perusahaan.

### **2.3.2.1 Penentuan Standar Waktu dengan *Time and Motion Study***

Menurut Agus Ahyari (1987: 404) dalam buku Manajemen Produksi, *time and motion study* atau studi waktu merupakan salah satu cara penyusunan waktu standar, dimana dengan adanya waktu standar nantinya dapat dilakukan pengukuran kinerja. Adapun prosedur dalam penyusunan waktu standar dengan studi waktu ini, yaitu sebagai berikut:

1. Menentukan berapa kali pekerjaan/ aktivitas akan diukur ( jumlah siklus atau sampel yang dibutuhkan).
2. Memilih atau mengambil karyawan secara sebarang untuk diteliti atau diamati mengenai waktu yang dipergunakan untuk menyelesaikan proses produksi.
3. Menghitung dan mencatat waktu rata- rata yang dibutuhkan untuk menyelesaikan satu unit pekerjaan.
4. Meneliti tingkat kecakapan dari karyawan yang dipergunakan sebagai sampel.
5. Menghitung waktu normal. Waktu normal adalah waktu yang diperlukan oleh seorang karyawan dengan tingkat kecakapan normal untuk menyelesaikan satu unit pekerjaan.

Rumus: Waktu Normal = waktu rata- rata pekerja x faktor peringkat kecakapan karyawan

6. Menentukan waktu *allowance* atau waktu cadangan. Waktu cadangan merupakan waktu yang akan dipergunakan oleh karyawan yang disebabkan oleh berbagai sebab lain, misalnya gangguan- gangguan kecil terhadap mesin, gangguan karena kelelahan, penungguan proses produksi dari bagian lain, dan sebagainya. Pada umumnya waktu cadangan ini dinyatakan dalam persentase terhadap waktu normal.
7. Menghitung waktu standar. Waktu standar diperhitungkan atas dasar penjumlahan dari waktu normal dan waktu cadangan.

Rumus: Waktu Standar = Waktu normal + waktu cadangan

### **2.3.2.2 Contoh Penyusunan Standar Waktu Pengerjaan untuk Setiap Aktivitas dengan Studi Waktu atau *Time and Motion Study***

Sebagai ilustrasi yang menggambarkan mengenai studi waktu, di bawah ini akan disajikan contoh menentukan standar waktu pengerjaan atas aktivitas, yang diambil dari Agus Ahyari (1987) dalam buku manajemen produksi.

Seorang peneliti akan menyusun waktu standar dalam perusahaan. Untuk melaksanakan hal ini, peneliti mengambil sampel 3 orang karyawan perusahaan, yaitu Surono, Suroto, dan Suroyo. Hasil dari observasi terhadap ketiga karyawan tersebut untuk menyelesaikan suatu aktivitas memerlukan waktu seperti dalam tabel di berikut ini:

**Tabel 2.1**  
**Contoh Observasi Waktu yang Diperlukan Karyawan**  
**Untuk Divisi Rangka**

Aktivitas	Pengamatan	Waktu yang diperlukan oleh masing- masing karyawan		
		Surono	Suroto	Suroyo
Memasang Klem <i>Chasis</i>	1.	16 menit 45 detik	13 menit 00 detik	10 menit 30 detik
	2.	16 menit 45 detik	13 menit 00 detik	10 menit 30 detik
	3.	17 menit 00 detik	13 menit 15 detik	10 menit 45 detik
	4.	17 menit 45 detik	14 menit 00 detik	11 menit 30 detik
	5.	18 menit 00 detik	14 menit 15 detik	11 menit 45 detik
	6.	18 menit 30 detik	14 menit 45 detik	12 menit 15 detik
	7.	19 menit 00 detik	15 menit 15 detik	12 menit 45 detik
	8.	19 menit 30 detik	15 menit 45 detik	13 menit 15 detik
	9.	19 menit 45 detik	16 menit 00 detik	13 menit 30 detik
	10.	20 menit 30 detik	16 menit 45 detik	14 menit 15 detik
	11.	20 menit 45 detik	17 menit 00 detik	14 menit 30 detik
	12.	20 menit 45 detik	17 menit 00 detik	14 menit 30 detik
		<b>Rata- rata</b>	<b>18 menit 45 detik</b>	<b>15 menit 00 detik</b>

Dari hasil pengamatan tersebut dapat diketahui waktu rata- rata pengerjaan aktivitas memasang *chasis*, yaitu:

- a. Surono : 18 menit 45 detik
- b. Suroto : 15 menit 00 detik
- c. Suroyo : 12 menit 30 detik

Setelah waktu rata- rata untuk menyelesaikan satu aktivitas, dalam hal ini aktivitas memasang klem *chasis* dari masing- masing karyawan diketahui, maka langkah berikutnya adalah mengetahui tingkat kecakapan karyawan. Tingkat kecakapan karyawan ini akan dipergunakan sebagai salah satu dasar untuk menghitung waktu normal.

Tingkat kecakapan karyawan dapat didasarkan pada dua hal, yaitu lamanya karyawan bekerja di perusahaan dan dapat juga didasarkan pada

ijasah yang dimiliki oleh karyawan. Di bawah ini akan disajikan tingkat kecakapan menurut lamanya karyawan bekerja di perusahaan.

**Tabel 2.2**  
**Contoh Tingkat Kecakapan Karyawan**  
**Berdasarkan Lamanya Bekerja**

Lamanya Karyawan Bekerja	Tingkat Kecakapan (%)
< 3 tahun	80%
3- 6 tahun	100%
>6tahun	120%

Misalnya diketahui tingkat kecakapan Suroyo adalah sebesar 80%, tingkat kecakapan Suroto adalah sebesar 100%, dan tingkat kecakapan Suroyo adalah sebesar 120%, maka dengan demikian waktu normal dapat diperhitungkan sebagai berikut:

a. Nama karyawan: Suroyo

Tingkat kecakapan = 80%

Waktu rata- rata = 18 menit 45 detik

Waktu normal = 80% (18 menit 45 detik)

= 15 menit 00 detik

b. Nama karyawan: Suroto

Tingkat kecakapan = 100%

Waktu rata- rata = 15 menit 00 detik

Waktu normal = 100% (15 menit 00 detik)

= 15 menit 00 detik

c. Nama karyawan: Suroyo

Tingkat kecakapan = 120%

Waktu rata- rata = 12 menit 30 detik

Waktu normal = 120% (12 menit 30 detik)

= 15 menit 00 detik

Dari perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa waktu normal untuk menyelesaikan pekerjaan adalah 15 menit. Langkah berikutnya adalah menghitung besarnya waktu cadangan yang diperlukan dalam pekerjaan tersebut. Misalnya diketahui waktu cadangan yang diperlukan untuk pekerjaan tersebut dihitung dari waktu normal:

a. Cadangan kelelahan = 2,5%

b. Cadangan penundaan = 4,0%

c. Cadangan gangguan kecil = 1,5%

d. Cadangan lain = 2,0%

---

Waktu Cadangan = 10%

Dengan demikian besarnya waktu cadangan adalah sama dengan 10% dari waktu normal atau sama dengan 1,5 menit.

Perhitungan berikutnya adalah menentukan besarnya waktu standar. Waktu standar tersebut dihitung sebagai berikut:

Waktu standar = waktu normal + waktu cadangan

Waktu standar = 15 menit + 10% (15 menit)

= 15 menit + 1,5 menit

= 16,5 menit/ 16 menit 30 detik

## **2.4. Penilaian Kinerja**

### **2.4.1 Definisi Penilaian Kinerja**

Pengertian penilaian kinerja menurut Mulyadi (2000: 416) dalam bukunya AkuntansiManajemen adalah sebagai berikut:

“Penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.”

Dengan demikian pengertian penilaian kinerja adalah suatu usaha formal yang dilaksanakan manajemen untuk mengevaluasi hasil-hasil dari aktivitas yang telah dilaksanakan dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.

### **2.4.2 Tujuan Penilaian Kinerja**

Menurut Mulyadi (2001:416), tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai tujuan organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Penilaian kinerja dilakukan pula untuk menekan perilaku yang tidak semestinya (*disfunctional behaviour*) dan untuk mendorong perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya serta imbalan balik yang bersifat intrinsik maupun ekstrinsik.

## **2.5. Penilaian Kinerja dengan Standar Pengerjaan Setiap Aktivitas**

Setiap perusahaan atau organisasi perlu mengadakan suatu evaluasi atau penilaian terhadap kinerja perusahaan untuk memastikan bahwa setiap

aktivitas yang dijalankan oleh perusahaan berjalan baik. Menilai seberapa baik berbagai aktivitas (dan proses) dilakukan adalah hal mendasar dalam usaha manajemen untuk memperbaiki *profitabilitas*. Penilaian kinerja diperlukan untuk menentukan hasil kerja yang telah dicapai oleh seorang pekerja atau sekelompok pekerja.

Ada berbagai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja perusahaan. Ukuran kinerja aktivitas berpusat pada tiga dimensi utama, yaitu efisiensi, kualitas, dan waktu. Untuk perusahaan yang aktivitas utamanya berupa proses produksi dan banyak menggunakan tenaga kerja, hasil kerja terikat pada lamanya waktu pengerjaan yang diperlukan oleh seorang pekerja untuk menyelesaikan pekerjaan yang dipercayakan. Waktu yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas merupakan hal penting. Waktu yang lebih lama biasanya berarti lebih banyak penggunaan sumber daya dan lebih sedikit kemampuan untuk merespon kebutuhan pelanggan.

Langkah awal yang dilakukan ketika melakukan penilaian kinerja adalah mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh bagian produksi dan menentukan waktu standar yang diperlukan karyawan melalui studi gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan dengan langkah-langkah yang dijelaskan pada sub bab sebelumnya.

Setelah waktu standar dihitung, langkah selanjutnya adalah menghitung waktu sesungguhnya yang tersedia. Setelah melakukan perhitungan waktu standar dan sesungguhnya, maka selanjutnya adalah

menghitung biaya sumber daya yang digunakan dalam melakukan aktivitas. Lalu, berikutnya adalah menghitung selisih efisiensi tenaga kerja. Selisih efisiensi tenaga kerja akan terjadi apabila jumlah jam kerja tenaga kerja yang tersedia untuk bekerja menyimpang dari jumlah jam kerja standar untuk setiap aktivitas. Berikut adalah contoh tabel yang menyajikan perhitungan selisih efisiensi tenaga kerja yang diambil dari Mulyadi (1992):

**Tabel 2.3**  
**Contoh Perhitungan Selisih Efisiensi Tenaga Kerja**  
**Divisi Rangka**

	Jam Tenaga kerja		Tarif tenaga kerja	(1) x (3)	(2) x (3)	Selisih efisiensi
	Sesungguhnya	Standar	Standar			
Aktivitas	(1)	(2)	(3)	(5)	(6)	(7)
Memasang Klem <i>chasis</i>	525	400	Rp 150	Rp 78.750	Rp 60.000	Rp 18.750 (R)
Membuat Lantai Body	1.540	1.500	160	246.400	240.000	6.400 (R)
Divisi Rangka				Rp 325.100	Rp 300.000	Rp 25.100

Setelah selisih efisiensi tenaga kerja dihitung, selanjutnya dapat dianalisis faktor- faktor yang menyebabkan terjadinya selisih. Menurut Blocher, Chen, Cokins, dan Lin (2007: 166), ada beberapa faktor yang menyebabkan terjadinya selisih efisiensi tenaga kerja, antara lain:

1. Pekerja atau penyelia adalah orang baru dan tidak mendapat pelatihan yang cukup.
2. Tingkat keahlian pekerja berbeda dengan yang ditentukan dalam kartu biaya standar.

3. Mesin atau peralatan yang tidak bekerja sebagaimana mestinya.
4. Kurangnya pengawasan
5. Penjadwalan yang kacau

Dengan membandingkan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan biaya standar, maka perusahaan dapat menilai kembali kinerjanya selama ini. Pada akhirnya dapat disimpulkan, apabila biaya yang sesungguhnya terjadi  $<$  biaya standar, maka selisih tersebut bersifat menguntungkan. Sebaliknya, apabila biaya sesungguhnya  $>$  biaya standar, maka selisih tersebut mengindikasikan adanya pemborosan.