

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### II.1. PENGERTIAN BIAYA

Pengertian biaya dalam kehidupan sehari-hari berbeda dengan pengertian biaya dalam akuntansi. Dalam kehidupan sehari-hari biaya berarti ongkos atau sejumlah uang yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa. Sedangkan pengertian biaya dalam akuntansi dibedakan antara beban dan biaya (*cost* dan *expenses*).

Menurut R.A. Supriyono, pengertian biaya adalah sebagai berikut<sup>1</sup> :

Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan ( *revenues* ) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Selanjutnya menurut Mulyadi istilah biaya dalam arti luas, sebagai berikut<sup>2</sup> :

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Sedangkan menurut Prinsip Akuntansi Indonesia<sup>3</sup> :

Istilah beban dapat dinyatakan sebagai biaya yang secara langsung dan tidak langsung telah dimanfaatkan didalam usaha menghasilkan pendapatan dalam suatu periode, atau yang sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya.

Dari definisi-definisi di atas mengatakan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber-sumber ekonomis yang pengukurannya dengan unit moneter dan

<sup>1</sup> RA Supriyono, Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Buku 1, Edisi 2, BPFE Yogyakarta, 1985, hal 16

<sup>2</sup> Mulyadi, Akuntansi biaya, Edisi 5, AMP YKPN, 2005, hal 8,9

<sup>3</sup> Ikatan Akuntansi Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, 1984, hal 22

Dari definisi-definisi di atas mengatakan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber-sumber ekonomis yang pengukurannya dengan unit moneter dan bertujuan untuk memperoleh barang atau jasa. Ada perbedaan antara harga pokok (*cost*) dan pengertian biaya dalam arti beban (*expenses*). Istilah biaya dalam arti *cost* adalah pengorbanan ekonomis untuk memperoleh barang dan jasa. Sedangkan *expenses* adalah biaya yang dikorbankan atau dikonsumsi dalam rangka diperolehnya pendapatan (*revenue*) dalam suatu periode akuntansi tertentu. Biaya yang sudah digunakan sehingga menghasilkan pendapatan dalam suatu periode akuntansi disebut *expenses*, sedangkan biaya yang belum digunakan disebut *cost*.

## II.2. PENGERTIAN AKUNTANSI BIAYA

Pada saat perusahaan masih kecil dan sederhana, pimpinan perusahaan dapat mengawasi dan mengendalikan secara langsung terhadap perusahaannya. Tetapi jika perusahaan sudah berkembang dan menjadi kompleks, maka pengawasan langsung tidak mungkin dilakukan lagi. Untuk mendukung terciptanya suatu cara kerja yang efektif dan efisien diperlukan penerapan akuntansi biaya dengan yang akurat.

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya<sup>4</sup>. Pada awal timbulnya akuntansi biaya mula-mula hanya ditujukan untuk penentuan harga

---

<sup>4</sup> R.A Supriyono, Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Buku I, Edisi 2, hal 12.

pokok produk atau jasa yang dihasilkan. Akan tetapi dengan semakin pentingnya biaya non produksi, yaitu biaya pemasaran dan administrasi umum, akuntansi biaya saat ini ditujukan untuk menyajikan informasi biaya bagi manajemen baik biaya produksi maupun non produksi. Oleh karena itu, akuntansi biaya dapat digunakan pada perusahaan manufaktur maupun non manufaktur.

Dalam akuntansi biaya, biaya merupakan semua pengeluaran yang sudah terjadi (*expired*) yang digunakan dalam memproses produksi yang dihasilkan. Seluruh harga yang terjadi (*expired*) tersebut membentuk suatu harga pokok yang kalau dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan akan menghasilkan harga pokok produk per unit.

### II.3. PENGGOLONGAN BIAYA

Manajemen dalam mengelola perusahaan memerlukan data biaya yang akurat. Biaya yang akurat memungkinkan dapat ditentukannya harga pokok produk secara teliti dan tepat. Untuk menentukan harga pokok secara teliti maka biaya perlu diklasifikasikan / digolongkan sehingga dapat dipisahkan antara biaya produksi dan biaya non produksi.

Penggolongan biaya yang tepat adalah dengan menggunakan konsep “*different cost for different purpose*”, yang maksudnya bahwa biaya digolongkan atas dasar tujuan penggunaan dari data biaya tersebut<sup>5</sup>. Penggolongan biaya tersebut antara lain :

---

<sup>5</sup> Drs. Abdul halim, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, edisi 4, hal 5 – 11.

1. Berdasarkan hubungan dengan produk

a) Biaya Produksi

Yakni biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan produksi dari suatu produk. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik.

b) Biaya periodik

Yakni biaya-biaya yang lebih berhubungan dengan waktu dibanding dari produk yang diproduksi. Biaya periodik ini juga dinamakan biaya komersil. Contoh dari biaya ini adalah biaya administrasi dan umum, biaya pemasaran.

2. Berdasarkan periode akuntansi

a) Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*)

Yakni biaya-biaya yang dikeluarkan yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu periode akuntansi. Contoh : biaya perbaikan gedung yang relatif besar yang manfaatnya lebih dari satu tahun.

b) Pengeluaran Penghasilan

Yakni biaya-biaya yang dikeluarkan yang hanya bermanfaat dalam satu periode akuntansi.

3. Berdasarkan hubungan dengan volume produksi/ kegiatan perusahaan

a) Biaya Variabel

Yakni biaya-biaya yang selalu berubah secara proporsional ( sebanding ) sesuai dengan perbandingan volume kegiatan perusahaan.

Yakni biaya yang selalu berubah tetapi perubahannya tidak proporsional atau sebanding dengan perubahan kegiatan perusahaan.

c) **Biaya Tetap**

Yakni biaya yang besar kecilnya tidak dipengaruhi oleh besar kecilnya volume kegiatan perusahaan.

4. Berdasarkan dalam hubungannya untuk tujuan pengawasan

a) **Biaya Standar**

Yakni biaya yang telah ditentukan terlebih dahulu, dan apabila terjadi penyimpangan terhadapnya, maka biaya standar yang dianggap benar.

b) **Biaya Taksiran**

Yakni biaya yang ditaksir terlebih dahulu, dan apabila terjadi penyimpangan, maka yang dianggap benar adalah biaya sesungguhnya.

c) **Biaya Sesungguhnya**

Yakni biaya-biaya yang sungguh-sungguh terjadi.

5. Berdasarkan dalam hubungannya dengan departemen produksi

a) **Biaya Departemen Produksi**

Yakni biaya yang dibebankan atas diperhitungkan pada bagian atau departemen yang secara langsung menangani pembuatan produk.

Contoh : biaya bahan baku di departemen produksi X.

b) **Biaya Departemen Pembantu**

b) Biaya Departemen Pembantu

Yakni biaya yang dibebankan pada departemen yang menyediakan fasilitas/memberikan servis untuk departemen lain ( dengan departemen produksi atau departemen pembantu lainnya ).

c) Biaya Langsung Departemen

Yakni biaya-biaya yang langsung terjadi pada tiap-tiap departemen.

d) Biaya Tidak Langsung Departemen

Yakni biaya-biaya yang diperhitungkan terhadap suatu departemen karena departemen tersebut menggunakan fasilitas departemen lain.

6. Berdasarkan dalam hubungannya dengan fungsi-fungsi yang ada di perusahaan

a) Biaya Paroduksi

Yakni total biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dalam rangka memproduksi produk.

b) Biaya Pemasaran

Yakni biaya yang dikeluarkan dalam rangka memasarkan produk yang dihasilkan. Contoh : biaya iklan, gaji penjualan.

c) Biaya Administrasi dan Umum

Yakni biaya yang dikeluarkan dalam rangka mengarahkan, mengendalikan, dan mengoperasikan perusahaan. Contoh : biaya gaji direksi, biaya surat, telepon, dll

d) **Biaya Keuangan**

Yakni biaya yang dikeluarkan dalam rangka mendapatkan dana untuk operasi perusahaan. Contoh : biaya bunga.

#### **II.4. PERENCANAAN DAN PENGENDALIAN**

Untuk menghasilkan produk yang memuaskan bagi konsumen, suatu perusahaan harus selektif dalam menemukan cara untuk mengelola faktor produksi. Agar hasil produksi sesuai dengan yang direncanakan, perlu adanya perencanaan dan pengendalian terhadap kegiatan produksi.

Perencanaan menyangkut pembentukan suatu program operasi yang cukup terinci untuk dapat mencakup tahapan pekerjaan dan cukup mendetail, sehingga memungkinkan dilakukannya pengendalian terhadap pelaksanaan program pada setiap tingkatan kerja. Sedangkan pengendalian adalah proses untuk memeriksa kembali, menilai dan selalu memonitor laporan-laporan, apakah pelaksanaannya tidak menyimpang dari tujuan yang sudah ditentukan. Hal ini berarti bahwa sebelum tindakan atau usaha tersebut dilakukan, terlebih dahulu harus ditetapkan tingkat kondisi yang akan dicapai, sehingga dalam pelaksanaan nantinya akan selalu berorientasi pada kriteria-kriteria untuk mencapai kondisi yang diinginkan tersebut.

Proses pengendalian dalam suatu perusahaan pada dasarnya meliputi tahap-tahap penentuan rencana atau standar, pengukuran hasil pelaksanaan, membandingkan hasil pelaksanaan serta mengadakan tindakan koreksi bila perlu. Penentuan rencana atau standar merupakan tahap awal proses pengendalian dalam

usaha pembuatan standar yang akan dijadikan pedoman serta petunjuk pelaksanaan operasional. Pengukuran hasil pelaksanaan adalah untuk mengetahui sejauh mana pelaksanaan operasional yang telah dilakukan untuk mencapai kondisi tersebut. Perbandingan antara pelaksanaan dengan standar adalah untuk mengetahui selisih yang terjadi bersifat merugikan atau menguntungkan. Tindakan koreksi adalah untuk mengadakan perbaikan terhadap operasional yang menyimpang dari standar yang telah ditetapkan, serta meneliti faktor-faktor penyebab terjadinya selisih tersebut.

Untuk keperluan manajemen, pelaksanaan pengendalian dilakukan meliputi tindakan pemeriksaan dan analisis terhadap hasil-hasil pelaksanaan yang akan dibandingkan dengan hasil dari waktu sebelumnya, dengan suatu angka patokan atau standar yang telah ditentukan. Dari hasil pelaksanaan pengendalian itu dapat diperoleh angka-angka yang menyimpang dari standar yang bagi pihak manajemen dapat berguna sebagai pedoman atau dasar dalam pembuatan perbaikan rencana yang akan datang serta keputusan yang diambil.

Pengendalian mengandung unsur pengukuran dan memerlukan suatu alat pengukur/ pembanding. Suatu standar memungkinkan untuk melakukan suatu pengendalian dengan cara membandingkan dengan hasil sesungguhnya, kemudian melakukan analisis terhadap selisih. Dari uraian tersebut jelas bahwa manajemen dapat melakukan pengendalian terhadap jalannya operasi perusahaan melalui standar dan memungkinkan bagi manajemen untuk mengetahui pada bagian mana terjadi selisih, siapa yang harus bertanggung jawab. Kemudian selisih tersebut harus dianalisa untuk dicari sebab-sebab terjadinya selama periode berjalan dan



dilakukan tindakan koreksi seperlunya. Apabila ternyata keadaan yang telah berubah sehingga standar yang telah ditetapkan tidak mungkin dicapai lagi, maka standar tersebut harus direvisi.

Perencanaan dan pengendalian atas kegiatan-kegiatan yang telah dan sedang dilakukan, dimaksudkan agar kegiatan-kegiatan tersebut dapat sesuai dengan yang diharapkan. Dalam pengendalian perlu memperhatikan sebab-sebab timbulnya selisih, kemungkinan-kemungkinan yang dapat memperkecil atau menghindarkan timbulnya selisih, serta kemungkinan mengenai dasar-dasar perbaikan atas penyimpangan yang terjadi.

#### **II.4.1. Perencanaan Biaya Produksi**

Sebelum suatu perusahaan melakukan kegiatan proses produksi, maka manajemen perusahaan yang bersangkutan akan menyusun perencanaan biaya produksi sebagai pedoman pelaksanaan proses produksi sebagai pedoman pelaksanaan proses produksi dalam perusahaan tersebut. Informasi yang akan diperoleh dari perencanaan itu dapat berupa perkiraan produksi seperti jenis dan jumlah bahan baku yang diperlukan, jenis dan jumlah tenaga kerja yang diperlukan, lama penggunaan jam kerja langsung, penggunaan jam mesin. Hasil dari perencanaan ini akan diwujudkan dalam anggaran biaya produksi.

#### **II.4.2. Pengendalian Biaya Produksi**

Pengendalian biaya produksi adalah proses untuk memeriksa kembali, menilai dan memonitor laporan-laporan apakah pelaksanaannya tidak menyimpang dari

tujuan yang sudah ditentukan. Pengendalian biaya produksi adalah proses manajemen yang bertujuan untuk menjamin bahwa biaya produksi dapat berfungsi dengan efisien dan efektif. Tujuan pengendalian biaya produksi adalah agar produk yang diproduksi dapat dihasilkan dengan cara yang terbaik dan termurah sehingga barang-barang yang diproduksi berkualitas sesuai dengan waktu yang telah ditentukan dalam rencana.

Salah satu cara yang membantu manajemen dalam pengendalian biaya memerlukan patokan atau standar yang dipakai sebagai tolak ukur pengendalian. Biaya yang dipakai sebagai tolak ukur pengendalian ini disebut biaya standar.

## **II.5. BIAYA STANDAR**

Standar atas suatu aktivitas digunakan untuk mengevaluasi aktivitas tersebut. Standar digunakan juga pada perusahaan manufaktur atau perusahaan yang memproses bahan baku menjadi barang jadi, dengan demikian standar dapat juga menyangkut biaya produksi. Biaya produksi suatu produk dapat dihitung setelah produksi selesai dan dapat juga dihitung dimuka sebelum produksi dimulai. Biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Bila biaya-biaya tersebut ditentukan dimuka maka biaya-biaya tersebut merupakan biaya standar untuk bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Dari penjelasan di atas maka pengertian biaya standar, dikemukakan oleh Abdul Halim sebagai berikut

**Biaya standar adalah biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau**

Menurut R.A Supriyono, sistem harga pokok standar adalah :

Salah satu sistem harga pokok yang ditentukan dimuka untuk mengolah produk atau jasa tertentu dengan cara menentukan besarnya biaya standar dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik untuk mengolah satu satuan produk atau jasa tertentu.

Biaya standar digunakan oleh manajemen sebagai alat mengevaluasi yakni mengukur dan menilai prestasi suatu pelaksanaan. Biaya standar juga digunakan untuk mengendalikan biaya. Pada bagian produksi, biaya standar merupakan pedoman berapa biaya yang seharusnya terjadi untuk memproduksi barang atau jasa.

Karena biaya dijadikan sebagai pedoman bagi manajemen, maka biaya standar harus ditentukan dengan seteliti mungkin melalui penelitian teknis, penilaian prestasi, penelitian laboratorium, penelitian gerak dan waktu, penentuan standar kuantitas, dan kualitas dan sebagainya.

Standar yang ditentukan hendaknya jangan terlalu tinggi ataupun terlalu rendah. Standar yang terlalu tinggi akan menyebabkan karyawan menjadi frustrasi karena tidak akan tercapai, sedang standar yang terlalu rendah cenderung akan menurunkan produktivitas karena karyawan cenderung menetapkan sasaran lebih rendah dari apa yang seharusnya dapat dicapai. Jadi standar yang ditentukan hendaknya standar yang dapat dicapai dalam kondisi kerja normal, sehingga memotivasi karyawan untuk mencapai tingkat produktivitas yang telah ditetapkan sebelumnya.

### **II.5.1. Manfaat Harga Pokok Standar**

Pemakaian sistem harga pokok standar memberikan manfaat kepada perusahaan untuk<sup>6</sup> :

1. Perencanaan dan penyusunan anggaran
2. Pengambilan keputusan tentang harga jual produk, strategi pengembangnagn produk, dan sebagainya
3. Pengendalian biaya
4. Menilai hasil pelaksanaan
5. Meningkatkan kesadaran akan pentingnya penghematan biaya

Pada pabrik besar yang memiliki karyawan yang relatif banyak dan kegiatan berbagai macam, hal ini mengakibatkan eksekutif atau pengawas tidak dapat menilai efisiensi dan produktifitas setiap individu. Untuk mengatasi masalah tersebut manajemen harus menggunakan prinsip pengecualian yaitu menitik perhatiannya kepada hal-hal yang menyimpang dibanding dengan standar standar yang sudah ditetapkan. Perhitungan dan analisis selisih dalam harga pokok standar akan dapat menunjukkan elemen biaya apa, pada departemen mana, apa penyebabnya, dan siapa yang bertanggungjawab terhadap selisih biaya tersebut.

### **II.5.2. Kelebihan dan Kelemahan Harga Pokok Standar**

Sistem harga pokok standar sebagai alat bantu manajemen dikatakan berhasil apabila dapat dipergunakan sebagai alat yang efisien dan efektif dalam

---

<sup>6</sup> Drs. Abdul halim, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, edisi 4, hal 270.

pengendalian biaya dan penilaian prestasi. Di sisi lain, timbulnya kesulitan-kesulitan dan masalah yang dialami manajemen dalam menerapkan sistem harga pokok standar menunjukkan adanya kelemahan-kelemahan dalam penggunaan harga pokok standar tersebut. Berikut ini kelebihan dan kekurangan dari penggunaan harga pokok standar.

**Kelebihannya :**

1. Memungkinkan pelaksanaan management by exception
2. Memberikan tolak ukur yang lebih baik dalam pelaksanaan pengendalian biaya.
3. Memudahkan penyusunan rencana kegiatan perusahaan dengan lebih efisien dan teliti.
4. Menghemat biaya yang seharusnya terjadi. Dengan adanya biaya, catatan-catatan yang diperlukan menjadi lebih sedikit dan prosedur yang ditetapkan juga lebih sederhana.
5. Membantu terlaksananya akuntansi.

Pertanggungjawaban, yaitu suatu sistem administrasi yang disesuaikan dengan struktur organisasi dengan maksud agar biaya-biaya yang terjadi dikumpulkan dan dilaporkan menurut tingkat pertanggungjawaban dalam organisasi melalui laporan pelaksanaan.

6. Merupakan dasar yang praktis dalam pengambilan keputusan, seperti penentuan harga jual, menerima atau menolak pesana khusus, rencana penambahan produk baru, rencana perubahanm bentuk produk, dan sebagainya.

7. Merupakan alat pengendalian yang menunjukkan pada departemen mana atau bagian apa selisih tersebut terjadi, apa penyebabnya, dan siapa yang bertanggungjawab.
8. Memotivasi karyawan-karyawan untuk mencapai prestasi yang lebih baik dan bekerja lebih efisien.

**Kelemahannya :**

1. Tingkat keketatan dan kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat meskipun telah ditetapkan dengan jelas standar apa yang dibutuhkan.
2. Standar cenderung kaku atau tidak fleksibel sekalipun digunakan dalam jangka pendek. Hal ini disebabkan keadaan produksi yang sering berubah, tetapi perbaikan standar jarang dilakukan. Sebaliknya, apabila standar tersebut sering diperbaiki atau menyebabkan standar itu menjadi kurang efektif sebagai alat ukur pelaksanaan. Standar yang tidak diperbaiki pada saat terjadinya perubahan akan mengakibatkan pelaksanaan yang tepat dan tidak realistik.

**II.5.3. Jenis-Jenis Standar**

Pada dasarnya standar dapat dibedakan menjadi tiga jenis yaitu<sup>7</sup> :

1. Standar teoritis

Standar teoritis disebut juga standar ideal atau standar teknis yaitu suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang sempurna, dimana semua pelaksana dan fasilitas dapat bekerja dengan tingkat yang paling

---

<sup>7</sup> Abdul Halim, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, edisi4, 1999, hal 271

efisien. Standar ini tidak memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari terjadinya dan akibatnya sangat sulit dicapai.

## 2. Standar dasar

Standar dasar (*basic standards*) disebut juga dengan standar historis yaitu suatu standar yang didasarkan pada informasi masa lalu. Standar ini memberikan kerangka kerja untuk membandingkan kinerja dari beberapa periode. Standar ini sering juga disebut standar jangka panjang (*long-range standards*) karena sekali ditetapkan tidak akan diubah untuk beberapa periode. Manfaat standar ini sangat terbatas untuk pengambilan keputusan dan penyusunan anggaran. Kebaikan dari standar ini adalah relatif murah.

## 3. Standar pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai

Standar pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*currently attainable standards*) adalah suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang efisien. Standar ini telah memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari terjadinya, seperti waktu untuk pemeliharaan fasilitas, waktu istirahat, dan faktor kelelahan karyawan. Standar ini merupakan standar yang realistis dapat dicapai oleh pelaksana yang bekerja dengan efisiensi tinggi, sehingga merupakan tingkat kinerja yang banyak digunakan di dalam praktik.

## **II.6. PENENTUAN HARGA POKOK STANDAR**

Agar harga pokok standar dapat dipakai dengan baik, maka penyusunannya harus diserahkan kepada sejumlah karyawan atau sekelompok karyawan yang diberi wewenang dan bertanggungjawab atas penentuan standar tersebut.

Salah satu faktor yang menentukan keberhasilan sistem harga pokok standar adalah tingkat reliabilitas, akurasi, dan keakseptabilan dari harga pokok standar yang ditetapkan.

### **II.6.1. Standar Biaya Bahan Baku**

Biaya bahan baku standar adalah biaya bahan baku yang seharusnya terjadi untuk membuat satu satuan produk tertentu. Biaya bahan baku standar terdiri dari dua komponen yaitu :

- a. harga bahan baku standar
- b. kuantitas bahan baku standar

#### **A. Penentuan Harga Bahan Baku Standar**

Harga bahan baku standar adalah harga bahan baku per satuan yang seharusnya terjadi didalam pembelian bahan baku. Standar bahan baku biasanya dibuat oleh departemen pembelian yang didasarkan pada daftar harga supplier dikurangi potongan pembelian bahan baku apabila ada, ditambah biaya-biaya lainnya dalam rangka pengadaan bahan baku sampai siap dipakai dengan pertimbangan faktor kepraktisan dan perlakuannya.



Pertimbangan utama penentuan harga standar adalah fluktuasi harga. Jika fluktuasi harga cenderung berulang kali terjadi dan tidak dapat ditentukan mempunyai kecenderungan naik atau turun, maka harga yang tepat untuk situasi ini adalah harga normal. Apabila kecenderungan di masa yang akan datang dapat ditentukan dengan baik, maka harga rata-rata dalam berlakunya standar adalah yang tepat untuk situasi ini.<sup>8</sup>

### **B. Penentuan Kuantitas Bahan Baku Standar**

Kuantitas bahan baku standar adalah jumlah kuantitas bahan baku yang seharusnya dipakai didalam pengolahan satu satuan produk tertentu. Kuantitas bahan baku standar umumnya didasarkan pada informasi yang disediakan oleh bagian perancangan (*design departemen*) atau bagian teknik (*engineering departemen*) yang khusus merancang dan menganalisa spesifikasi produk yang akan dihasilkan. Dengan menganalisa spesifikasi produk, bagian teknik dapat menentukan jenis bahan baku yang diperlukan, kuantitasnya, dan metode produksi yang diperlukan, kuantitasnya, dan metode produksi yang diperlukan untuk menghasilkan produk tersebut. (1999; 274)

Didalam menentukan kuantitas standar harus diperhitungkan kemungkinan terjadinya produk rusak, produk cacat, dan sisa bahan dalam proses produksi yang bersifat normal.

---

<sup>8</sup> Abdul Halim, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, edisi 4, 1999, hal 273

## **II.6.2. Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Biaya tenaga kerja langsung standar adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi didalam pengolahan satu satuan produk. Didalam menetapkan standar biaya tenaga kerja langsung ditentukan oleh dua faktor yaitu :

1. Tarif upah langsung standar
2. Jam kerja langsung standar

### **A. Penentuan Tarif Upah Langsung Standar**

Tarif upah langsung standar adalah tarif upah langsung yang seharusnya terjadi untuk setiap satuan pengupahan ( misalnya upah per jam, upah per potong ) didalam pengolahan produk tertentu. Tarif upah standar umumnya didasarkan pada informasi yang diberikan oleh bagian personalia, bagian produksi, dan bagian akuntansi biaya. Bagian-bagian ini diberi tanggungjawab dalam penentuan tarif upah tenaga kerja langsung standar karena mengetahui tentang kegiatan yang dijalankan, tingkat keahlian tenaga kerja yang diperlukan dan rata-rata tarif upah per jam yang diperkirakan akan dibayar. Tarif yang ditentukan biasanya sudah dirundingkan dengan serikat pekerja ( organisasi buruh ), sehingga penentuan tarif upah standar ini lebih akurat. Penghitungan tarif upah standar dapat juga ditentukan dengan menggunakan data tarif masa lalu ataupun tarif upah dalam keadaan operasi normal. ( 1999 ; 275 )

### **B. Penentuan Jam Kerja Langsung Standar**

Jam kerja langsung standar adalah jam kerja yang seharusnya dipakai untuk membuat satu satuan produk tertentu. Didalam penetapan standar waktu kerja harus diperhatikan dua faktor penting yaitu : kegiatan apa yang dilaksanakan

oleh tenaga kerja langsung, dan berapa waktu yang seharusnya diserap untuk setiap kegiatan atau setiap unit produk yang dikerjakan. ( 1999 ; 275 )

### **II.6.3. Standar Biaya Overhead Pabrik**

Tarif biaya overhead pabrik standar adalah biaya overhead pabrik yang seharusnya terjadi didalam mengolah satu satuan produk. Biaya overhead meliputi biaya bahan pembantu, tenaga kerja tidak langsung, penyusutan, dan lain-lain.

### **II.7. ANALISIS SELISIH**

Analisis selisih biaya produksi merupakan proses menganalisa selisih biaya yang timbul karena perbedaan biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan biaya produksi standar, dan menentukan penyebab selisih biaya produksi tersebut.<sup>9</sup> Dengan mengadakan analisis selisih biaya, manajemen akan dengan mudah mengetahui elemen biaya apa yang menyimpang, pada departemen mana, dan siapa yang harus bertanggung jawab, serta bagaimana pengaruhnya terhadap laba perusahaan. Dengan demikian manajemen dapat menentukan tindakan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi adanya penyimpangan biaya tersebut.

---

<sup>9</sup> Abdul Halim, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, edisi4, 1999, hal 278

### II.7.1. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku

Selisih biaya bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya bahan baku yang sesungguhnya terjadi dengan biaya bahan baku standar. Perbedaan ini dapat disebabkan oleh :

1. Perbedaan antara harga sesungguhnya dengan harga standar
2. Perbedaan antara kuantitas sesungguhnya dengan kuantitas standar.

#### A. Selisih Harga Bahan Baku

Selisih harga bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara bahan baku yang sesungguhnya dengan bahan baku standar. Selisih ini timbul karena perusahaan telah membeli bahan baku lebih tinggi atau lebih rendah dibanding harga standar. Jumlah selisih harga bahan baku dihitung dengan cara mengalikan selisih harga bahan baku per satuan dengan kuantitas sesungguhnya yang dibeli.

Secara sistematis selisih harga bahan baku dapat dirumuskan sebahai berikut :

$$\begin{aligned} \text{SHB} &= (\text{HS} \times \text{KS}) - (\text{HSt} \times \text{KSt}) \\ &= (\text{HS} - \text{HSt})\text{KS} \end{aligned}$$

dimana ,

SHB = Selisih Harga Bahan  
HS = Harga Sesungguhnya Setiap Satuan  
HSt = Harga Standar Setiap Satuan  
KS = Kuantitas Sesungguhnya Yang Dibeli

Apabila

$\text{HS} > \text{HSt}$ , maka selisih harga tidak menguntungkan ( unfavorable )

$\text{HS} < \text{HSt}$ , maka selisih harga menguntungkan ( favorable ).

## B. Selisih Kuantitas Bahan Baku

Selisih kuantitas bahan baku adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara kuantitas bahan baku yang dipakai dengan kuantitas standar. Selisih kuantitas bahan baku dapat dihitung dengan mengalikan selisih kuantitas pemakaian bahan baku dengan harga standar.

Secara sistematis selisih kuantitas bahan baku dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{SKB} = (\text{KS} \times \text{HSt}) \text{HS}$$

dimana,

SKB	= Selisih Kuantitas Bahan Baku
KS	= Kuantitas Sesungguhnya atas bahan baku yang dipakai
KSt	= Kuantitas Standar atas bahan baku yang dipakai
HSt	= Harga Standar bahan baku yang dipakai

Apabila

$\text{KS} > \text{KSt}$ , maka selisih kuantitas tidak menguntungkan (*unfavorable*)

$\text{KS} < \text{KSt}$ , maka selisih kuantitas menguntungkan (*favorable*).

### II.7.2. Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja langsung

Selisih biaya tenaga kerja langsung adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung standar.

Selisih ini dapat disebabkan oleh :

1. Perbedaan antara tarif upah sesungguhnya dengan tarif upah standar.
2. Perbedaan antara jam kerja sesungguhnya dengan jam kerja standar.

### A. Analisis Selisih Tarif Upah Langsung

Selisih tarif upah langsung adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan tarif upah langsung yang sesungguhnya dibayarkan dengan tarif upah standar. Jumlah total rupiah selisih tarif upah langsung dapat dihitung sebesar selisih tarif upah langsung per jam dikalikan jam kerja sesungguhnya. Apabila sistem pengupahan menggunakan dasar lain, maka selisih tarif upah langsung dapat dihitung dengan mengalikan selisih tarif upah per dasar pengupahan dengan kapasitas sesungguhnya yang digunakan sebagai dasar pengupahan.

Secara sistematis selisih tarif upah langsung dapat dihitung sebagai berikut :

$$STU = (TS \times TSt) JS$$

dimana ,

STU	= Selisih Tarif Upah Langsung
TS	= Tarif Sesungguhnya dari Upah Langsung per Jam
TSt	= Tarif Standar dari Upah Langsung per Jam
JS	= Jam Sesungguhnya

Apabila

$TS > TSt$ , maka selisih tarif upah langsung bersifat tidak menguntungkan ( *unfavorable* )

$TS < TSt$ , maka selisih tarif upah langsung bersifat menguntungkan ( *favorable* )

### B. Analisis Selisih Efisiensi Upah Langsung

Selisih efisiensi upah langsung adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antara jam kerja sesungguhnya yang dipakai dengan jam kerja standar. Selisih efisiensi upah langsung dapat dihitung dengan mengalikan selisih

jam kerja langsung sesungguhnya dengan jam kerja langsung standar dikalikan tarif upah langsung standar.

Secara sistematis selisih efisiensi upah langsung dapat dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{SEUL} &= (T_{st} \times JS) - (T_{st} \times J_{st}) \\ &= T_{st} (JS - J_{st}) \end{aligned}$$

dimana ,

SEUL	= Selisih Efisiensi Upah Langsung
T <sub>st</sub>	= Tarif Standar dari upah langsung per jam
JS	= Jam Sesungguhnya
J <sub>st</sub>	= Jam Standar

Apabila

$JS > J_{st}$ , maka selisih efisiensi upah langsung bersifat tidak menguntungkan

(*unfavorable*)

$JS < J_{st}$ , maka selisih efisiensi upah langsung bersifat menguntungkan

(*favorable*).

### II.7.3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Selisih biaya overhead pabrik adalah selisih biaya yang disebabkan adanya perbedaan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan biaya overhead pabrik standar.

#### A. Selisih Terkendalikan

Selisih terkendalikan (*controllable variance*) adalah selisih biaya yang disebabkan oleh perbedaan antara biaya overhead yang sesungguhnya terjadi dengan biaya overhead yang dianggarkan pada kapasitas standar 9 anggaran

fleksibel pada kapasitas standar ). Selisih ini umumnya disebabkan oleh elemen biaya variabel yang sifatnya dapat dikendalikan oleh kepala bagian dimana selisih itu terjadi.

Secara sistematis selisih terkendalikan dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$ST = BOP_{ss} - BOP_{Kst}$$

$$ST = BOP_{ss} - [(KN \times TT_{st}) + (K_{pst} \times TV_{st})]$$

dimana,

ST	= Selisih terkendalikan
BOP <sub>ss</sub>	= Biaya overhead pabrik sesungguhnya
BOP <sub>Kst</sub>	= BOP yang dianggarkan pada kapasitas standar
KN	= Kapasitas normal
K <sub>pst</sub>	= Kapasitas Standar
TT <sub>st</sub>	= Tarif tetap standar
TV <sub>st</sub>	= Tarif variabel standar

Apabila,

$BOP_{ss} > BOP_{Kst}$ , selisihnya bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*)

$BOP_{ss} < BOP_{Kst}$ , selisihnya bersifat menguntungkan (*favorable*)

## **B. Selisih Anggaran**

Selisih anggaran atau selisih pembelanjaan adalah selisih biaya yang disebabkan oleh adanya perbedaan antar biaya overhead sesungguhnya dibandingkan dengan biaya overhead pada kapasitas sesungguhnya. Selisih biaya ini umumnya disebabkan oleh biaya overhead pabrik variabel, yang umumnya dapat dikendalikan oleh kepala bagian dimana selisih tersebut terjadi.



Secara sistematis selisih anggaran dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$SA = (BOPS - (KN \times TT)) - (KS \times TV)$$

atau

$$SA = BOPS - AFKS$$

dimana,

SA	= Selisih Anggaran
BOPS	= Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya
AFKS	= Anggaran Fleksibel pada Kapasitas Sesungguhnya
KN	= Kapasitas Normal
TT	= Tarip Tetap
KS	= Kapasitas Sesungguhnya
TV	= Tarip Variabel

Apabila,

$BOPS > AFKS$ , berarti biaya sesungguhnya lebih besar dibanding biaya dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya, selisihnya bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*)

$BOPS < AFKS$ , berarti biaya sesungguhnya lebih kecil dibanding biaya dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya, selisihnya bersifat menguntungkan (*favorable*)

### C. Selisih Kapasitas

Selisih kualitas adalah selisih antara biaya overhead pabrik pada kapasitas sesungguhnya dengan biaya overhead pabrik dibebankan. Selisih biaya ini berhubungan dengan biaya overhead pabrik tetap yang disebabkan kapasitas sesungguhnya lebih kecil atau lebih besar dari kapasitas normal, yang umumnya disebabkan oleh faktor eksternal yang tidak dapat dikendalikan oleh kepala bagian dimana selisih tersebut terjadi.

Secara sistematis selisih kapasitas dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$SK = (KN - KS) TT$$

Atau

$$SK = AFKS - BOPB$$

dimana ,

SK	= Selisih Kapasitas
AFKS	= Anggaran Fleksibel pada Kapasitas Sesungguhnya
BOPB	= Biaya Overhead Pabrik Dibebankan
KN	= Kapasitas Normal
KS	= Kapasitas Sesungguhnya
TT	= Tarip Tetap

Apabila

AFKS > BOPB, berarti sebagian kapasitas normal yang tersedia tidak dipakai atau menganggur, selisih kapasitas bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*)

AFKS < BOPB, berarti kapasitas normal yang tersedia dapat dipakai lebih baik atau dapat dilampaui, terjadi over capacity, selisih kapasitas menguntungkan (*favorable*)

#### **D. Selisih Efisiensi**

Selisih efisiensi adalah selisih antara biaya overhead dibebankan dengan biaya overhead pabrik standar. Selisih biaya ini berhubungan dengan biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap yang menunjukkan bagian tertentu telah bekerja secara efisien atau bekerja secara tidak efisien, yang dicerminkan

oleh adanya perbedaan antara kapasitas sesungguhnya yang dipakai dengan kapasitas standar.

Secara sistematis selisih efisien dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$SE = (KS - KSt) T$$

dimana ,

SE = Selisih Efisiensi  
KS = Kapasitas Sesungguhnya  
Kst = Kapasitas Standar  
T = Tarip Total biaya overhead pabrik

Apabila,

$KS > KSt$ , selisih efisiensi bersifat tidak menguntungkan (*unfavorable*), karena untuk mengolah produk telah dipakai kapasitas sesungguhnya yang lebih besar dibanding kapasitas standar

$KS < KSt$ , selisih efisiensi bersifat menguntungkan (*favorable*), karena untuk mengolah produk telah dipakai kapasitas sesungguhnya yang lebih kecil dibanding kapasitas standar.