

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Anggaran

Dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan, pihak manajemen membutuhkan suatu alat yang dapat dijadikan sebagai pedoman, dimana hal ini dimaksudkan agar tujuan perusahaan yang telah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai. Salah satu alat yang dapat dipergunakan oleh pihak manajemen untuk menjalankan kegiatan produksi perusahaan adalah anggaran atau disebut juga dengan *budget*.

Menurut Nafarin (2013:11), anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan dalam suatu uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang/jasa.

Menurut Halim dan Kusufi (2016:48), anggaran adalah dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja.

Menurut Sasongko dan Parulian (2018:2), pengertian anggaran yaitu :

Anggaran adalah rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam satu periode yang tertuang secara kuantitatif. Informasi yang dapat diperoleh dari anggaran di antaranya jumlah produk dan harga jualnya untuk tahun depan. Anggaran dapat membantu manajemen dalam melakukan koordinasi dan penerapannya dalam upaya memperoleh tujuan yang tertuang di dalam anggaran.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu rencana tertulis dalam suatu perusahaan atau organisasi yang disusun secara sistematis yang mencakup seluruh kegiatan perusahaan pada periode atau jangka waktu yang sudah ditentukan serta menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian hasil kinerja.

2.2 Pengertian Anggaran Produksi

Menurut Sasongko (2018:34), anggaran produksi adalah anggaran yang

disusun oleh perusahaan untuk menentukan jumlah barang jadi yang harus diproduksi oleh perusahaan. Menurut Sofyan (2013:123), anggaran produksi adalah suatu perencanaan secara terperinci mengenai jumlah unit produk yang akan diproduksi selama periode mendatang, yang mencakup jenis, kuantitas atau unit fungsi dan penjadwalan operasi yang dilaksanakan.

Menurut Hariandi (2019:16), mendefinisikan anggaran produksi yaitu :

Anggaran produksi adalah suatu perencanaan secara terperinci mengenai jumlah unit produk yang akan diproduksi selama periode yang akan datang, yang di dalamnya mencakup rencana mengenai jenis (kualitas), jumlah (kuantitas), waktu (kapan) produksi yang akan dilakukan. Anggaran produksi berarti anggaran kegiatan, karena produksi adalah proses kegiatan membuat produk. Produksi tidak perlu dianggarkan, tetapi dijadwalkan.

Berdasarkan ketiga pengertian mengenai anggaran produksi di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran produksi adalah suatu kegiatan perencanaan yang disusun secara terperinci mengenai jumlah unit produk yang disusun oleh perusahaan untuk menentukan jumlah barang jadi yang diproduksi selama periode yang akan datang mencakup jenis (kualitas), jumlah (kuantitas), waktu (periode) produksi yang akan dilaksanakan.

2.3 Jenis-Jenis Anggaran Produksi

Menurut Ahmad dan Aidil (2020:155), jenis-jenis anggaran produksi adalah sebagai berikut :

1. Anggaran Biaya Bahan Baku
Anggaran Bahan Baku adalah penganggaran yang memuat perincian tentang banyaknya bahan baku diproses pada kegiatan pemroduksian. Bahan baku dalam pemrosesan produksi terdiri dari dua macam, yakni bahan langsung dan bahan tidak langsung. Bahan langsung adalah bahan yang secara langsung berkaitan dengan pemroduksian dan terkait erat terhadap *output* yang dikeluarkan. Sebaliknya, bahan tidak langsung merupakan bahan tidak terkait erat terhadap *output* yang dikeluarkan.
2. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung
Anggaran tenaga kerja adalah anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang upah yang akan dibayarkan kepada tenaga kerja langsung selama periode yang akan datang.
3. Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik
Anggaran biaya *overhead* pabrik merupakan biaya pengeluaran–pengeluaran

manufaktur dibayarkan bagi pemroduksian terkecuali pengeluaran–pengeluaran untuk bahan dan pekerja langsung.

Berdasarkan menurut pendapat ahli di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis-jenis anggaran biaya produksi terbagi atas tiga jenis yaitu anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja dan anggaran biaya *overhead* pabrik.

2.4 Tujuan dan Manfaat Anggaran

2.4.1 Tujuan Anggaran

Umumnya anggaran disusun oleh pihak manajemen perusahaan untuk pengambilan keputusan dalam menentukan suatu tindakan yang akan diambil guna melangsungkan kegiatan usahanya. Adapun beberapa tujuan anggaran Menurut Nafarin (2013:19) tujuan anggaran adalah :

1. Untuk menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
2. Untuk merasionalkan sumber dana investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
3. Untuk menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.
4. Untuk merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
5. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak yang terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
6. Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi.

Berdasarkan menurut pendapat ahli di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa tujuan anggaran adalah untuk memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. Menyediakan rencana secara rinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan.

2.4.2 Manfaat Anggaran

Menurut Nafarin (2013:20) manfaat anggaran antara lain :

1. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan karyawan.
3. Dapat memotivasi karyawan.

4. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya (seperti tenaga kerja, peralatan dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
7. Alat pendidikan bagi para manajer.

Menurut Dermawan (2017:49), manfaat anggaran yaitu :

1. Membantu dalam menunjang kebijakan suatu perusahaan atau organisasi.
2. Sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja
3. Menjadi kerangka kerja dalam penilaian kerja.
4. Mendorong perencanaan strategis serta pengimplementasian untuk rencana tersebut.

Berdasarkan beberapa manfaat anggaran menurut para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat dijadikan tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja selanjutnya, selain itu anggaran juga memiliki manfaat sebagai alat pengendalian dan perencanaan dalam perusahaan, karena dengan menggunakan anggaran maka perusahaan dapat merencanakan masa depan perusahaan yang lebih baik.

2.4 Fungsi dan Karakteristik Anggaran

Menurut Nafarin (2015:5), seluruh fungsi anggaran di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan ke dalam empat fungsi pokok yaitu fungsi :

1. *Planning* (Perencanaan), di dalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. Di dalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa mendatang termasuk di dalamnya menetapkan produk yang akan dihasilkan, bagaimana menghasilkannya, sumber daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut dan sebagainya.
2. *Organizing* (Pengorganisasian), setelah segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah ditetapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang telah terjadi. Dimulai dari upaya memperoleh bahan baku, mencari mesin yang dibutuhkan untuk mengelola bahan, bangunan yang dibutuhkan untuk mengelola produk, mencari tenaga kerja dengan kualifikasi yang dibutuhkan, mencari modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk yang direncanakan, dan sebagainya.
3. *Actuating* (Menggerakkan), setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengerahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan agar dapat digunakan

sesuai dengan fungsinya masing-masing. Setiap sumber daya yang ada harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan lainnya agar dapat bekerja optimal untuk mencapai tujuan perusahaan.

4. *Controlling* (Pengendalian), setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat dicapai. Fungsi ini berkaitan erat dengan upaya untuk menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja dengan efektif dan efisien.

Menurut Catur dan Parulian (2018:3), anggaran mempunyai beberapa fungsi yang terkait dengan penyusunan anggaran diantaranya yaitu :

1. Perencanaan
Anggaran memberikan arahan bagi penyusunan tujuan dan kebijakan perusahaan.
2. Koordinasi
Anggaran dapat mempermudah koordinasi antar bagian-bagian di dalam perusahaan.
3. Motivasi
Anggaran membuat manajemen dapat menetapkan target-target tertentu yang harus dicapai oleh perusahaan.
4. Pengendalian
Keberadaan anggaran di perusahaan memungkinkan manajemen untuk melakukan fungsi pengendalian atas aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan di dalam perusahaan.

Menurut Edy (2020:30), mengatakan bahwa karakteristik dari anggaran sebagai berikut :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atas kesanggupan manajemen, yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran yang telah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah di bawah kondisi tertentu.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dinyatakan bahwa anggaran memiliki beberapa fungsi yang diperlukan bagi perusahaan untuk kemajuan perusahaan dalam pencapaian suatu tujuan perusahaan serta memiliki karakteristik tersendiri untuk pencapaian tujuannya.

2.5 Keunggulan dan Kelemahan Anggaran

2.5.1 Keunggulan Anggaran

Menurut Darsono dan Purwanti (2017:13), anggaran memiliki beberapa keunggulan antara lain :

1. Hasil analisis lingkungan internal perusahaan yaitu analisis data historis perusahaan yang menjelaskan kekuatan dan kelemahannya kemudian dijadikan bahan baku untuk membuat program kerja dimasa mendatang.
2. Hasil analisis lingkungan eksternal yang menjelaskan peluang bisnis dan kendala yang dihadapinya, kemudian dijadikan bahan baku untuk membuat program kerja dimasa mendatang.
3. Sebagai alat pedoman kerja dan pengendalian kegiatan operasional dan keuangan.
4. Sebagai sarana koordinasi antar seksi, bagian, divisi, dalam suatu perusahaan.
5. Sebagai sumber rasa tanggung jawab dan partisipasi aktif semua kepala seksi, bagian, divisi, dalam suatu perusahaan.
6. Sebagai dasar untuk mengetahui wewenang dan tanggung jawab semua level manajer.

2.5.2 Kelemahan Anggaran

Menurut Darsono dan Purwanti (2017:13), anggaran memiliki beberapa kelemahan antara lain :

1. Prediksi kegiatan bisnis dimasa mendatang belum tentu tepat atau belum tentu mendekati kenyataan.
2. Perubahan kondisi politik, sosial, ekonomi, bisnis, dimasa mendatang sulit diprediksi sehingga sering tidak terjangkau dalam pemikiran pembuat anggaran.
3. Sering terjadi konflik kepentingan dalam penyusunan anggaran maupun dalam pelaksanaannya.
4. Pembuat anggaran (kepala seksi, bagian, divisi) sering berfikir subyektif, mementingkan seksinya, bagiannya, atau divisinya saja.
5. Anggaran pada umumnya sangat identik sehingga sulit dicapai dan dapat mengakibatkan para pelaksana frustrasi.

Jadi dapat disimpulkan bahwa anggaran tidak selamanya memberikan manfaat sesuai keinginan, karena anggaran yang telah direncanakan belum tentu benar sesuai dengan apa yang direncanakan. Namun anggaran bisa saja meleset dari kenyataan yang terjadi. Karena anggaran hanya berupa rencana dan rencana tersebut baru dikatakan berhasil jika dilakukan dengan sungguh-sungguh.

2.6 Jenis-Jenis Anggaran

Menurut Nafarin (2015:31), anggaran digolongkan kebeberapa jenis dengan tujuan untuk memudahkan dalam menyusun jenis anggaran yang diinginkan sesuai dengan kebutuhan . Jenis-jenis anggaran adalah sebagai berikut :

a. Jenis anggaran dari segi dasar penyusunan yakni :

Anggaran dari segi dasar penyusunan, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran variabel merupakan yang disusun berdasarkan interval (kisaran), kapasitas (aktivitas) tertentu yang dapat disesuaikan pada tingkat aktivitas yang berbeda.
2. Anggaran tetap bisa juga disebut dengan anggaran statis, ini disusun berdasarkan tingkat kapasitas tertentu.

b. Jenis anggaran dari segi cara penyusunan yakni :

Anggaran dari segi cara penyusunan, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran periodik merupakan yang disusun untuk satu periode. Pada dasarnya disusun setiap akhir periode pada periode satu tahun.
2. Anggaran kontinu merupakan yang dibuat untuk melakukan perbaikan atas anggaran yang telah direncanakan.

c. Jenis anggaran dari segi cara jangka waktu yakni :

Anggaran dari segi cara jangka waktu, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran jangka pendek merupakan yang dibuat dengan jangka waktu yang paling lama sampai satu tahun. Anggaran ini juga dapat disebut dengan anggaran taktis.
2. Anggaran jangka panjang merupakan yang dibuat dengan jangka waktu yang lebih dari satu tahun. Anggaran ini diperlukan berdasarkan anggaran jangka pendek.

d. Jenis anggaran dari segi bidang yakni :

Anggaran dari segi bidang, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran operasional merupakan rencana kegiatan atau aktivitas perusahaan dalam memperoleh pendapatan di periode tertentu. Anggaran ini menyusun anggaran laba rugi.
2. Anggaran keuangan adalah anggaran untuk menyusun anggaran neraca. Berikut adalah proses hubungan anggaran operasional dengan anggaran keuangan adalah :
 - a) Anggaran penjualan disusun berdasarkan ramalan penjualan; Anggaran beban usaha (anggaran beban penjualan) disusun berdasarkan anggaran penjualan;
 - b) Anggaran piutang disusun berdasarkan anggaran penjualan; Anggaran produk disusun berdasarkan anggaran sediaan dan penjualan; dan
 - c) Anggaran biaya overhead pabrik, biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku disusun berdasarkan anggaran produk.

e. Jenis anggaran dari segi kemampuan menyusun yakni :

Anggaran dari segi kemampuan menyusun, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran komprehensif rangkaian dari berbagai anggaran yang telah

disusun secara keseluruhan.

2. Anggaran parsial dibuat secara tidak lengkap yang hanya menyusun anggaran tertentu saja.

f. Jenis anggaran dari segi fungsi yakni :

Anggaran dari segi fungsi, terdiri dari dua jenis yaitu :

1. Anggaran tertentu diperuntukan bagi tujuan tertentu dan tidak boleh dipergunakan untuk manfaat yang lain.
2. Anggaran kinerja dibuat berdasarkan fungsi kegiatan yang akan dilakukan di organisasi.

g. Jenis anggaran dari segi metode penentuan harga pokok produk yakni:

Anggaran dari segi metode penentuan harga pokok produk yaitu :

1. Anggaran tradisional
 - a) Berdasarkan fungsional dengan menggunakan metode pengharga-pokokan penuh (*full costing*) berfungsi untuk menyusun anggaran induk dan anggaran tetap.
 - b) Berdasarkan kegiatan dengan menggunakan metode pengharga-pokokan kegiatan (*activity based costing*) berfungsi untuk menyusun anggaran variabel dan anggaran induk.

Berdasarkan definisi dan penjelasan di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis-jenis anggaran dapat dibedakan berdasarkan kelompoknya yaitu sebagai berikut : berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunannya, berdasarkan fleksibilitasnya dan berdasarkan jangka waktu yang mempunyai fungsi tersendiri dalam pencapaian tujuan suatu perusahaan.

2.7. Metode Penyusunan Anggaran

Menurut Rahayu dan Rachman (2013:7), metode penyusunan yang dapat dipergunakan dalam penyusunan anggaran adalah sebagai berikut :

1. Otoriter atau *Top Dwon*

Dalam metode ini anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dalam anggaran ini dilaksanakan oleh bawahan tanpa adanya keterlibatan bawahan dan penyusunannya. Metode ini ada baiknya digunakan bila karyawan tidak mampu menyusun anggaran atau dianggap terlalu lama dan tidak tepat jika diserahkan kepada bawahannya. Hal ini bisa terjadi dalam perusahaan yang karyawannya tidak memiliki cukup keahlian untuk menyusun anggaran. Atasan bisa saja menggunakan jasa konsultan atau tim khusus untuk melaksanakan.
2. Demokrasi atau *Bottom Up*

Dalam metode ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai atasan, di mana diserahkan sepenuhnya menyusun anggaran yang ditargetkan pada masa yang akan datang. Metode ini digunakan jika karyawan sudah memiliki kemampuan

dalam menyusun anggaran dan tidak dikhawatirkan akan menimbulkan proses yang lama dan berlarut.

3. Campuran antara *Top Down* dan *Bottom Up*
Metode terakhir ini merupakan campuran dari kedua metode di atas, penyusunan anggaran dimulai dari atas dan selanjutnya diserahkan untuk dilengkapi dan dilanjutkan oleh karyawan bawahan. Jadi pedoman dari atasan atau pimpinan dan kemudian dijabarkan oleh bawahan sesuai dengan arahan dari atasan.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat tiga metode yang dapat digunakan dalam proses penyusunan anggaran. Metode yang digunakan yaitu Otoriter (*Top down*), Demokrasi (*Bottom Up*), dan Campuran.

2.8 Metode Penyusunan Anggaran Produksi

Menurut Nafarin (2015:201), metode penyusunan anggaran produksi yang dapat dipergunakan untuk penyusunan anggaran antara lain :

1. Penyusunan anggaran biaya bahan baku
Bahan baku dipakai dianggarkan dalam satuan (unit) uang disebut anggaran biaya bahan baku. Anggaran biaya bahan baku adalah kuantitas standar bahan baku dipakai (KSt) dikali harga standar bahan baku (HSt) per unit, atau dinyatakan dengan :

$$\text{Anggaran Biaya Bahan Baku} = \text{KSt} \times \text{Hst}$$

Anggaran biaya bahan baku disebut juga dengan biaya bahan baku standar. Bahan baku dipakai yang dianggarkan dalam satuan (unit) barang disebut kuantitas standar bahan baku dipakai (KSt). Kuantitas standar bahan baku dipakai (KSt) adalah unit ekuivalen produk (P) dikali kuantitas standar bahan baku per unit produk (KSBB), atau dinyatakan dengan rumus :

$$\text{KSt} = \text{P} \times \text{KSBB}$$

Unit ekuivalen produk (P) dihitung bila dalam anggaran produk terdapat sediaan produk dalam proses, tetapi bila tidak terdapat sediaan produk dalam proses maka unit ekuivalen produk = produk jadi dihasilkan periode ini.

Rumus yang dapat digunakan untuk menyusun anggaran bahan baku sebagai berikut :

Pembelian bahan baku	xx unit @ Rp xx = Rp xxx
Sediaan bahan baku awal	xx unit @ Rp xx = <u>Rp xxx</u> +
Bahan baku tersedia	xx unit @ Rp xx = Rp xxx
Sediaan bahan baku akhir	xx unit @ Rp xx = <u>Rp xxx</u> –
Bahan baku dipakai (BBB)	xx unit @ Rp xx = <u>Rp xxx</u>

2. Penyusunan anggaran biaya tenaga kerja
Rumus yang dapat digunakan dalam menyusun anggaran biaya tenaga kerja

langsung (BTKL) atau biaya tenaga kerja langsung standar (BTKLSt) sebagai berikut :

$$\text{Anggaran BTKL} = \text{JKSt} \times \text{TUST} \text{ atau } \text{P} \times \text{BTKLSP}$$

Keterangan :

JKST = jam kerja standar tenaga kerja langsung terpakai

P = unit ekuivalen produk

JSTKL = jam standar tenaga kerja langsung

TUST = tarif upah standar tenaga kerja langsung

3. Penyusunan biaya *overhead* pabrik

Menurut Siregar et al (2014:54), biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke pesanan dicatat di akun biaya *overhead* pabrik dibebankan. Perhitungannya menggunakan rumus :

$$\text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik} = \frac{\text{Estimasi biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Estimasi dasar pembebanan}}$$

Jumlah biaya *overhead* pabrik dibebankan dihitung dengan cara mengalikan tarif biaya *overhead* pabrik dengan aktivitas yang dikonsumsi sesungguhnya oleh pesanan.

$$\text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dibebankan} = \text{tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik} \times \text{dasar pembebanan sesungguhnya}$$

Berdasarkan pendapat ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa metode penyusunan anggaran produksi terdiri dari penyusunan anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja dan penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik.

2.9 Pengertian Biaya

Menurut Wiratna (2015:9), biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang dalam usahanya untuk mendapatkan sesuatu untuk mencapai tujuan tertentu baik yang sudah terjadi dan belum terjadi/baru direncanakan.

Menurut Mulyadi (2015:28), biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Menurut Salman (2016:28), biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi.

Berdasarkan dari pengertian menurut para ahli di atas, maka dapat disimpulkan pengertian biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang harus dibayarkan baik yang telah terjadi maupun yang akan terjadi tidak dapat dihindarkan dan digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan. Penggolongan biaya menurut para ahli sebagai berikut :

a. Pengklasifikasian Biaya

Menurut Purwaji (2016:14), bahwa klasifikasi biaya merupakan proses pengelompokan dari seluruh komponen biaya secara lebih ringkas dan sistematis agar dapat memberikan informasi yang lebih akurat dan bermanfaat. Oleh karena itu, metode biaya didasarkan pada konsep untuk apa biaya tersebut dikelompokkan.

Menurut Mulyadi (2015:13), pengklasifikasian biaya yang digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan sebagai berikut :

1. **Objek Pengeluaran**
Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar tersebut “biaya bahan bakar”.
2. **Fungsi Pokok dalam Perusahaan**
Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu, dalam perusahaan manufaktur biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok :
 - a. **Biaya produksi**, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual.
 - 1) **Biaya Bahan Baku (BBB)**
Bahan baku merupakan bahan yang diolah menjadi bagian produk selesai dan penggunaannya dapat diidentifikasi atau ditelusuri atau suatu yang melekat pada suatu produk. Biaya bahan baku adalah biaya untuk bahan baku yang langsung digunakan pada proses produksi.
 - 2) **Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL)**
Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang terjun secara langsung dalam pengerjaan barang jadi dengan penggajian sesuai dengan jumlah unit produk yang dihasilkan atau sesuai dengan jam kerja. Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya tenaga kerja yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk, dalam hal ini, upah yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung.
 - 3) **Biaya *Overhead* Pabrik (BOP)**
Biaya *overhead* pabrik adalah seluruh biaya produksi kecuali biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung, sehingga biaya *overhead* pabrik berupa komponen biaya, seperti biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi

- tidak langsung lainnya.
- b. Biaya pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
 - c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu :
 - a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.
 4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dibagi menjadi 4 yaitu :
 - a. Biaya variabel (*variabel cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b. Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu.
 5. Jangka waktu manfaatnya biaya dibagi menjadi 2 bagian yaitu :
 - a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*) adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan penjelasan pengklasifikasian biaya di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya diklasifikasikan berdasarkan hubungan dengan objek pengeluaran, berdasarkan hubungan biaya dengan volume kegiatan, berdasarkan elemen biaya produksi, berdasarkan fungsi pokok perusahaan, berdasarkan hubungan jangka waktu manfaat biaya.

2.10 Pengertian Biaya Produksi

Menurut Mulyadi (2015:14) mendefinisikan biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead*. Menurut Supriyono (2015:19),

biaya produksi adalah biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

Menurut Bustami dan Nerlela (2016:10), biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku, tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Biaya produksi ini disebut juga dengan biaya produk yaitu biaya-biaya yang dapat dihubungkan dengan suatu produk, dimana biaya ini merupakan bagian dari persediaan.

Beberapa ahli mengungkapkan biaya produksi merupakan semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi atau biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi adalah biaya-biaya yang digunakan dalam proses produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik untuk menghasilkan produk yang siap untuk dijual.

2.11 Unsur-Unsur Biaya Produksi

Menurut Wiratna (2015:11), bahwa biaya produksi dapat dibagi menjadi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik berdasarkan objek pengeluarannya:

1. Biaya Bahan Baku Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku utama yang dipakai untuk memproduksi barang.
2. Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk membayar tenaga kerja utama yang langsung berhubungan dengan produk yang diproduksi dari bahan baku mentah menjadi barang jadi.
3. Biaya *Overhead* Pabrik adalah semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan terdiri dari biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya-biaya produksi lainnya yang tidak secara mudah dapat ditelusur secara langsung pada proses produksi. BOP ini sering juga disebut sebagai biaya produksi tidak langsung karena tidak dapat langsung dibebankan kedalam suatu produk.
 - a) Biaya bahan baku tidak langsung, adalah biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu produk, namun pemakaiannya sedikit.
 - b) Biaya tenaga kerja tidak langsung, adalah biaya tenaga kerja yang dikeluarkan untuk membayar gaji tenaga kerja namun tenaga kerja tersebut secara tidak langsung mempengaruhi pembuatan barang jadi.
 - c) Biaya tidak langsung lainnya, adalah biaya yang dikeluarkan untuk

memproduksi barang yang secara tidak langsung berkaitan dengan produksi barangnya.

Menurut Wiratna (2015:55), tujuan penyusunan biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut :

- a. Dapat mengetahui penggunaan biaya secara lebih efisien dan efektif.
- b. Dapat menentukan harga pokok produksi secara lebih tepat.
- c. Dapat mengetahui alokasi biaya *overhead* pabrik, sesuai departemen tempat biaya dibebankan.
- d. Untuk alat mengawasi biaya *overhead* pabrik.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa yang termasuk dalam unsur-unsur biaya produksi terdiri atas tiga unsur yaitu : Biaya bahan baku langsung, Biaya tenaga kerja langsung, Biaya *overhead* pabrik.

2.12 Pengukuran Biaya Produksi

Menurut Hartanto (2017:30), untuk menaksir biaya produksi yang akan dikeluarkan dalam memproduksi produk dalam jangka waktu tertentu perlu dihitung unsur-unsur biaya tertentu. Adapun rumus menghitung biaya produksi :

$$\text{Biaya Produksi} = \text{Biaya Bahan Baku} + \text{Biaya Tenaga Kerja Langsung} + \text{Biaya Overhead Pabrik}$$

2.13 Jenis-Jenis Biaya Produksi

Menurut Sugiyono (2013:313), jenis-jenis biaya produksi dapat dibedakan menjadi dua macam, yaitu :

1. Biaya produksi jangka pendek : diturunkan dari fungsi produksi jangka pendek. Dengan demikian biaya produksi jangka pendek juga dicirikan oleh adanya biaya tetap.
2. Biaya produksi jangka panjang : biaya yang dapat disesuaikan untuk tingkat-tingkat produksi tertentu. Sebagai contoh jika capital atau mesin-mesin tidak dapat diubah sesuai dengan perubahan produksi maka dikatakan biaya jangka pendek dan sebaliknya jika mesin dapat disesuaikan untuk tingkat-tingkat produksi tertentu maka dikatakan biaya jangka panjang.

Berdasarkan menurut pendapat ahli di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis-jenis biaya produksi memiliki dua macam yaitu biaya produksi jangka pendek dan biaya produksi jangka panjang.

2.14 Analisis Selisih (Variance)

Menurut Wiwik dan Dhyka (2017:52), definisi analisis selisih yaitu :

Selisih (*variance*) adalah selisih antara hasil aktual dengan jumlah yang dianggarkan dalam anggaran. Ini adalah proses awal yang dilakukan dalam pengendalian biaya. Selisih berfungsi sebagai alat perencanaan, pembuatan kebijakan, pengendalian dan evaluasi kerja. Dengan demikian, analisis selisih dapat diartikan sebagai suatu manipulasi matematis dua perangkat data untuk mendapatkan pengertian tentang penyebab selisih, di mana salah satu dari dua perangkat tersebut diperlakukan sebagai dasar atau standar. Selisih menguntungkan atau disingkat dengan M akan berpengaruh terhadap peningkatan laba operasi. Sebaliknya, selisih merugikan atau tidak menguntungkan atau disingkat TM akan berpengaruh terhadap penurunan laba operasi. Perhatikan pedoman di bawah ini :

Pedoman :

Varian Penjualan, Pendapatan dan Laba

REALISASI > ANGGARAN = > Menguntungkan (M)

REALISASI < ANGGARAN = < Tidak Menguntungkan (TM)

Varian Biaya-Biaya

REALISASI < ANGGARAN = > Menguntungkan (M)

REALISASI > ANGGARAN = < Tidak Menguntungkan (TM)

Sumber : Wiwik dan Dhyka 2017

2.15 Analisis Penyimpangan (Varians) Anggaran

Menurut Mulyadi (2014:395), menyatakan bahwa :

Varians adalah penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar. Varians menyangkut tiga elemen biaya produksi yaitu varians bahan baku, varians tenaga kerja dan varians *overhead* pabrik. Selisih biaya produksi yang dikeluarkan kemudian dianalisis dengan biaya standar dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya, untuk kemudian dicari jalan untuk mengatasi terjadinya selisih yang merugikan.

Menurut Shim dalam terjemahan Mulyadi dan Natalina (2015:74), beberapa kegunaan dari analisis penyimpangan atau varians :

- a. Membantu penetapan biaya persediaan.
- b. Membantu pengambilan keputusan.
- c. Membantu memotivasi karyawan untuk mencapai sasaran yang telah ditentukan.

Standar varians menurut Shim dalam terjemahan Mulyadi dan Natalina (2015:73), adalah sebesar :

Varians yang lebih kecil dari 5% dianggap tidak material (*immaterial*). Varians sebesar 10% mungkin lebih dapat diterima untuk perusahaan yang menetapkan standar yang kuat dibandingkan varians sebesar 5% untuk perusahaan yang menetapkan standar yang longgar.

Mekanisme penerapan anggaran, salah satu diterapkan adalah analisis matematis dari dua perangkat data untuk mendapatkan pendalaman penyebab terjadinya penyimpangan atau varians. Analisis ini dilakukan dengan cara membandingkan anggaran dan realisasi. Perbedaan antara anggaran dan realisasi ini disebut penyimpangan varians.

Setiap penyimpangan positif atau negatif harus ada alasan timbulnya varians atau penyimpangan ini harus dipahami. Berikut ini adalah rumus yang dapat digunakan dalam perhitungan varians menurut Rudianto (2013:135), yaitu :

$$\text{Varians} = \text{Anggaran} - \text{Realisasi}$$

Untuk rumus persentase varians dalam laporan ini diambil menurut Menurut Rudianto (2013:52) yaitu :

$$\text{Persentase Varians} = \frac{\text{Anggaran} - \text{Realisasi}}{\text{Anggaran}}$$

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penyimpangan atau varians merupakan selisih dari hasil aktual (realisasi) dengan rencana (anggaran) yang telah ditetapkan, setiap penyimpangan yang terjadi harus diteliti dan dianalisis untuk menentukan penyebabnya. Tindakan kolektif dari seorang manajer sangat diperlukan untuk memberikan umpan balik atas analisa tersebut.