**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA**

**2.1 Biaya**

**2.1.1 Pengertian Biaya**

Pengertian biaya menurut Simamora (2012:26) “pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa yang akan datang bagi organisasi.” Menurut Charles T Horngren (2012:31) “sumber daya yang dikorbankan *(sacrified)* atau dilepaskan *(forgone)* untuk mencapai tujuan tertentu. Suatu biaya seperti bahan langsung atau iklan biasanya diukur dalam jumlah uang yang harus dibayarkan dalam rangka mendapatkan barang atau jasa.”

Berdasarkan pendapat para ahli, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang harus dikeluarkan untuk mencapai tujuan tertentu, dan biaya tersebut diukur dalam satuan uang.

**2.1.2 Klasifikasi Biaya**

Pembebanan biaya ke dalam biaya langsung dan biaya tidak langsung yang diklasifikasikan oleh Mulyadi (2009:108) adalah sebagai berikut:

1. Biaya Langsung

Biaya Langsung (*Direct Cost*) adalah biaya yang langsung dibebankan pada objek atau produk, misalnya bahan baku lansgung, upah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi, biaya iklan, ongkos angkut dan sebagainya.

1. Biaya Tidak Langsung

Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*) adalah biaya sulit atau tidak dapat dibebankan secara langsung dengan unit produksi, misalnya gaji pimpinan, gaji mandor, biaya iklan untuk lebih dari satu macam produk, dan sebagainya. Biaya tidak langsung juga disebut sebagai biaya *overhead*.

Mulyadi (2009:108) juga menggolongkan biaya menjadi beberapa perilaku atau yang desebut dengan Perilaku Biaya adalah sebagai berikut:

1. Biaya Tetap

Biaya Tetap *(Fixed Cost)* adalah biaya yang jumlahnya tetap atau tidak berubah dalam rentang waktu tertentu, berapapun besarnya penjualan atau produksi perusahaan.

1. Biaya Variabel

Biaya Variabel *(Variable Cost)* adalah biaya yang dalam rentang waktu dan sampai batas-batas tertentu jumlahnya berubah-ubah secara proporsional.

1. Biaya Semi Variabel

Biaya Semi Variabel adalah biaya yang sulit digolongkan ke dalam kedua jenis biaya di atas (tidak termasuk ke dalam biaya tetap atau biaya variabel).

Pembebanan biaya berdasarkan tujuan perencanaan dan pengendalian menurut Mulyadi (2009:108) adalah sebagai berikut:

1. Biaya yang Ditetapkan (*Predetermined Cost*)

Biaya yang ditetapkan adalah biaya yang besarnya telah ditetapkan terlebih dahulu berdasarkan analisis masa lalu atau prediksi masa datang. Biaya yang ditetapkan dilakukan untuk penyusunan standar dan atau anggaran.

1. Biaya Historis (*Historical Cost*)

Biaya historis adalah biaya yang besarnya dihitung setelah ada realisasi.

**2.2 Biaya Standar**

**2.2.1 Pengertian Biaya Standar**

Pengertian Biaya Standar menurut Utari (2016:215) didefinisikan sebagai berikut:

Biaya yang ditetapkan lebih dahulu sebelum proses produksi dimulai atau sebelum suatu kegiatan dimulai. Standar dibuat berdasarkan kombinasi yang tepat antara pengalaman dan pengetahuan yang cukup untuk membuat standar yang baik, sebab pengalaman itu sifatnya sangat individual, pengetahuan (teori) saja juga tidak cukup untuk membuat standar yang baik karena teori sifatnya ideal.

Menurut Mulyadi (2009:290) “biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu-satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi dan faktor-faktor lain tertentu.”

Berdasarkan pendapat para ahli dapat disimpulkan bahwa biaya standar adalah biaya yang sudah terlebih dahulu ditentukan dimuka sebelum kegiatan dimulai, dan untuk membuat biaya standar perlu pengalaman yang bersifat individual.

**2.2.2 Manfaat Penetapan Biaya Standar**

Menurut Carter dan Usry (2009:154) menyatakan penetapan biaya standar sangat bermanfaat bagi manajemen aktivitas perusahaan karena standar biaya bermanfaat untuk:

1. Pembuatan anggaran
2. Pengendalian biaya dan mengukur efisiensi
3. Mendorong upaya kemungkinan pengurangan biaya
4. Memudahkan dalam pencatatan dan penyiapan laporan biaya
5. Merencanakan biaya bahan baku, pekerjaan dalam proses maupun persediaan barang jadi.
6. Sebagai pedoman penetapan harga penawaran dalam tender suatru proyek atau kontrak tertentu.

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013:25) menyatakan bahwa sistem biaya standar memiliki keuntungan sebagai berikut:

1. Biaya standar adalah elemen kunci dalam suatu pendekatan manajemen dengan pengecualian. Jika biaya tersebut sesuai dengan standar, maka manajer dapat memusatkan perhatian pada hal lain. Ketika biaya secara signifikan tidak sesuai standar, maka manajer diperingatkan bahwa mungkin ada masalah yang memerlukan perhatian. Pendekatan ini membantu manajer berfokus pada hal-hal penting.
2. Sejauh standar tersebut dipandang wajar oleh karyawan, maka standar tersebut dapat meningkatkan nilai ekonomi dan efisiensi. Selain itu, standar merpakan tolok ukur yang dapat digunakan oleh individu untuk mengukur kinerja.
3. Biaya standar dapat menyederhanakan pembukuan. Alih-alih mencatat biaya aktual untuk setiap pekerjaan, biaya standar untuk bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan overhead dapat dibebankan ke pekerjaan.
4. Biaya standar secara alamiah sesuai dalam sistem integrasi “akuntansi pertanggungjawaban.” Standar tersebut menetapkan jumlah biaya yang seharusnya, penanggung jawab biaya tersebut dan terkendalinya suatu biaya aktual.

Menurut Utari (2016:216) kegunaan standar tergantung pada kondisi bisnis. Jika kondisi bisnis statis, maka standar berguna sebagai pedoman kerja. Tetapi jika kondisi bisnis mengalami perubahan cepat, maka akan kurang berguna sebagai pedoman kerja. Dalam kondisi apapun, stamdar hakikatnya berguna untuk:

1. Perenacanaan, penganggaran dan pengendalian.
2. Kalkulasi biaya produk.

Dari pendapat para ahli maka disimpulkan bahwa standar akan banyak gunanya jika kondisi bisnis, ekonomi , sosial dan politik stabil, harga-harga tidak ada perubahan yang signifikan. Jika kondisi bisnis, ekonomi, sosial dan politik tidak stabil, maka standar kurang ada manfaat karena akan terjadi perubahan harga yang sangat signifikan sehingga standar dulit digunakan, oleh sebab itu, standar harus disesuaikan dengan setiap perubahan bisnis, ekonomi, sosial dan politik.

**2.2.3 Masalah Potensial dari Penggunaan Biaya Standar**

Menurut Garrison, Noreen, dan Brewer (2013:25) menyatakan penggunaan biaya standar dapat menimbulkan sejumlah potensi masalah sebagai berikut:

1. Laporan Varian biaya standar biasanya dibuat bulanan dan sering kali diterbitkan beberapa hari atau beberapa minggu setelah akhir bulan. Akibatnya, informasi dalam laporan tersebut sudah kadaluarasa sehingga hampir tidak berguna. Laporan yang tepat waktu, teratur dan secara keseluruhan benar adalah lebih baik dibandingkan laporan tidak teratur yang sangat tepat, tetapi sudah kadaluarsa pada saat dilaporkan. Beberapa perusahaan saat ini melaporkan varian dan data operasi utama lainnya secara harian atau bahkan lebih sering.
2. Apabila manajer tidak begitu peka dan memeberlakukan laporan varian tersebut sebagai suatu klub, maka semangat kerja karyawan akan berkurang. Karyawan seharusnya menerima dukungan positif atas pekerjaan yang telah dilakukan dengan baik, sedangkan manajemen dengan pengecualian, sesuai dengan sifatnya, cenderung berfokus pada hal-hal yang negatif. Jika analisis variantersebut diberlakukan sebagai suatu kelompok, maka bawahan mungkin akan berusaha untuk menutupi varian tidak menguntungkan atau mungkin akan bertindak salah bagi perusahaan untuk memastikan bahwa varian bersifat menguntungkan. Sebagai contoh, karyawan berusaha keras untuk meningkatkan produksi pada akhir bulan untuk menghindari varian efisiensi tenaga kerja yang tidak menguntungkan. Dalam usaha untuk menghasilkan produk yang berlebihan tersebut, kualitas mungkin terabaikan.
3. Standar kualitas tenaga kerja dan varian efisiensi mempunyai dua asumsi penting. Pertama, standar dan varian tersebut mengasumsikan bahwa proses produksi dipacu oleh pekerja, jika pekerja bekerja lebih cepat, maka produksi akan meningkat. Meskipun demikian,output di beberapa negara tidak lagi ditentukan oleh seberapa cepat karyawan bekerja, tetapi ditentukan juga oleh kecepatan mesin bekerja. Kedua, perhitungan mengasumsikan bahwa tenaga kerja merupakan biaya variabel. Akan tetapi, tenaga kerja langsung bisa jadi bersifat tetap. Jika tenaga kerja sifatnya tetap, maka pemfokusan yang tidak semestinya terhadap variansi efisiensi tenaga kerja akan menimbulkan tekanan untuk memproduksi persediaan secara berlebihan.
4. Dalam beberapa kasus, varian “menguntungkan” bisa jadia buruk atau lebih buruk dari varian “tidak menguntungkan”.
5. Terlalu banyak penekanan pada usaha pemenuhan standar akan menutupi tujuan lain yang juga penting, seperti penjagaan dan peningkatan kualitas, ketepatan waktu pengiriman, dan kepuasan pelanggan. Kecenderungan ini dapat dikurangi dengan menggunakan ukuran kinerja tambahan berfokus pada tujuan-tujuan tersebut.
6. Pemenuhan standar saja mungkin tidak cukup; perbaikan berkelanjutan mungkin diperlukan agar tetap bertahan dalam lingkungan persaingan. Oleh karena itu, beberapa perusahaan berfokus pada tren varian biaya standar-mencapai perbaikan berkelanjutan, bukan hanya sekedar memenuhi standar. Di perusahaan lainnya, standar tersebut digantikan oleh perputaran biaya aktual rata-rata, yang diharapkan turun, ataupun oleh target biaya yang sangat menantang.

Dari pendapat para ahli disimpulkan bahwa banyak tedapat permasalahan dari penggunaan biaya standar dalam suatu perusahaan seperti laporan varian biaya standar yang seringkali dibuat dalam periode bulanan dan tahunan yang didasari oleh biaya historis (*historical cost*) yang terkadang membuat informasi yang terkandung didalam laporan tersebut seringkali tidak berguna. Dalam menetapkan biaya standar manajer harus sangat berhati-hati, serta mempertimbangkan secara matang untuk menentukan biaya standar yang bukan hanya dilihat dari sisi pekerja saja, namun juga faktor bahan baku bahkan mesin yang digunakan dalam proses produksi.

**2.2.4 Penentuan Biaya Standar**

Menurut Carter dan Usry (2009:155) “menghitung biaya standar memerlukan standar fisik. Dua jenis standar fisik adalah standar dasar dan standar sekarang. Standar dasar adalah tolok ukur yang digunakan untuk membandingkan kinerja yang diperkirakan dengan kinerja aktual. Standar ini serupa dengan angka indeks yang digunakan utnuk mengukur hasil-hasil yang berikutnya, mengkalisidikasikan standar sekarang menjadi tiga jenis sebagai berikut:

1. Standar aktual yang diperkirakan mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi yang diperkirakan. Standar ini merupakan estimasi yang paling dekat dengan hasil aktual.
2. Standar normal mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi normal. Standar ini mencerminkan hasil yang menantang namun dapat dicapai.
3. Standar teoritis mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi mksimum. Standar ini merupakan cita-cita yang dituju dan bukannya kinerja yang dapat dicapai sekarang.

Menurut Mulyadi (2009:390) dalam penentuan biaya standar dibagi menjadi tiga bagian, yaitu biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja standar dan biaya *overhead* pabrik standar. Dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku Standar

Biaya bahan baku standar terdiri atas harga bahan baku standar dan kuantitas bahan baku standar.

1. Biaya Tenaga Kerja Standar

Biaya tenaga kerja standar terdiri atas tarif upah tenaga kerja standar dan tenaga kerja langsung standar.

1. Biaya *Overhead* Pabrik Standar

Menurut Garrison, Noreen dan Brewer (2013:5) untuk melakukan penetapan biaya standar terlebih dahulu harus mengklasifikasikannya menjadi biaya-biaya standar sebagai berikut:

1. Standar Bahan Langsung

Penentuan harga standar dan kuantitas untuk bahan baku utama perusahaan. Harga standar perunit *(standard price per unit)* untuk bahan baku langsung seharusnya mencerminkan biaya akhir dari bahan baku. Sedangkan kuantitas standar per unit *(standard quantity per unit)* untuk bahan langsung harus mencerminkan jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk setiap unit produk jadi sebagaimana halnya dengan sisa produksi tak terhindarkan yang diperkenankan.

Penjelasannya adalah, jika jumlah sisa produksi, barang rusak dan produk cacat yang diperkenankan dimasukkan dalam biaya standar, maka hal tersebut harus ditelaah secara periodik dan dikurangi seiring waktu untuk mencerminkan adanya proses perbaikan, pelatihan dan perlengkapan yang lebih baik.

1. Standar Tenaga Kerja Langsung

Standar harga dan kuantitas tenaga kerja langsung biasanya dinyatakan dalam satuan tarif tenaga kerja dan jam kerja. Tarif standar kerja per jam *(standard rate per hour)* untuk tenaga kerja langsung harus mencakup upah per jam, pajak kepegawaian dan tunjangan karyawan. Banyak perusahaan menggunakan satu tarif standar per jam untuk semua karyawan dalam sebuah departemen. Tarif standar tersebut mencerminkan “bauran” yang diharapkan terhadap pekerja walaupun tarif upah aktualnya bervariasi untuk setiap karyawan karena perbedaan keahlian dan senioritas.

Sedangkan waktu standar per unit *(standard hours per unit)* dibutuhkan bagi tenaga kerja langsung untuk menyelesaikan suatu unit produk, mungkin merupakan standar yang paling sulit untuk ditentukan.

1. Standar *Overhead* Pabrik Variabel

Seperti tenaga kerja langsung, standar harga dan kuantitas untuk *overhead* pabrik variabel biasanya dinyatakan dalam satuan tarif dan waktu. Tarif tersebut merepresentasikan bagian variabel dari tarif *overhead* ditentukan di muka seperti pada harga pokok pesanan.

Dari pendapat ahli maka dapat disimpulkan dalam menentukan biaya standar , biaya-biaya terlebih dahulu diklasifikasikan menjadi biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja standar dan biaya *overhead* pabrik standar. Untuk biaya bahan baku standar kita akan mengalikan standar harga dengan kuantitas yang ditetapkan (standar penggunaan). Untuk biaya tenaga kerja standar kita akan mengalikan antara tarif standar kerja per jam dengan waktu standar per unit. Dan yang terakhir untuk biaya *overhead* pabrik kita akan mengalikan antara waktu standar dengan harga standar. Atau dapat dibuat dengan rumus sebagai berikut:

Biaya Standar = Standar Harga (Tarif) x Standar Penggunaan (Kuantitas)

**2.3 Konsep Perencanaan dan Pengendalian**

Konsep Perencanaan dan Pengendalian menurut Hansen dan Mowen (2009:423) adalah sebagai berikut:

Sistem perhitungan biaya standar memperbaiki pengukuran kinerja. Standar unit adalah syarat fundamental bagi sistem anggaran fleksibel, yang merupakan kunci bagi perencanaan dan pengendalian yang baik. Sistem pengendalian anggaran membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan, dengan menghitung variansi, yaitu perbedaan antara biaya aktual yang direncanakan untuk tingkat aktivitas aktual. Dengan mengembangkan standar harga per unit dan standar kuantitas, variansi keseluruhan dapat dipisahkan menjadi variansi harga dan variansi efisiensi atau penggunaan.

Menurut Ayuningtyas (2013:4) “perencanaan biaya harus melibatkan semua tingkatan manajemen, sehingga budget-budget biaya yang realistis dapat disusun untuk masing-masing pusat pertanggungjawaan. Pengendalian pun dibutuhkan dalam setiap pekerjaan untuk mengevaluasi kegiatan yang telah dilakukan agar sesuai dengan yang direncanakan semula.”

Dari pendapat para ahli dapat disimpulkan bahwa, perencanaan dan pengendalian harus dilakukan oleh pihak manajemen dengan tujuan agar perhitungan biaya standar yang telah ditetapkan dapat dipertanggungjawabkan dan menjadi acuan penyusunan maupun evaluasi atas kegiatan produksi yang terjadi.

**2.4 Biaya Produksi**

**2.4.1 Pengertian Biaya Produksi**

Menurut Supriyono (2007:19) biaya produksi yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi digolongkan ke dalam:

1. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku adalah bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai dan pemakaiannya dapat di identifikasikan atau di ikuti jejaknya atau merupakan bagian intergral pada produk tertentu.

1. Bahan Penolong

Bahan penolong adalah bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai tetapi pemakaiannya tidak dapat diikuti jejak atau manfaatnya pada produk selesai tertentu atau nilai relatif kecil sehingga meskipun dapat diikuti jejak pemakainnya menjadi tidak praktis atau tidak manfaatnya.

**2.4.2 Pengendalian Biaya Produksi**

Pengendalian biaya menurut Lili M Sadeli (2009:17) adalah sebagai berikut:

Pengendalian dapat didefinisikan sebagai penentu tentang sejauh mana perencanaan dan tujuan perusahaan dapat dicapai. Pengendalian ini sebenarnya sangat erat kaitannya dengan perencanaan bahkan dapat dikatakan sebagai dua hal yang mutlak harus ada dalam suatu perusahaan.

Menurut Wedha (2012:13-15) pengendalian biaya produksi merupakan penggunaan utama dari Akuntansi dan analisis biaya produksi yang dijabarkan sebagai berikut:

Komponen biaya utama yaitu upah, bahan baku dan *overhead* pabrik perlu dipisahkan menurut jenis biaya dan juga menurut pertanggungjawaban. Pengendalian biaya produksi yaitu pengendalian terhadap proses produksi agar pelaksanaan kerja sesuai dengan yang telah ditetapkan dan mengadakan tindakan perbaikan terhadap kegiatan produksi yang menyimpang dari perencanaan dengan cara membandingkan biaya produksi pada kapasitas standar dengan biaya produksi yang sesungguhnya terjadi setelah proses produksi untuk mengetahui efisiensi biaya produksi. Pengendalian biaya produksi terdiri dari :

1. Pengendalian biaya bahan baku langsung

Pengendalian biaya bahan baku langsung tergantung sejauh mana pemakaian bahan baku tersebut telah dijalankan secara efektif. Bila pemakaian bahan tersebut dapat dipakai dengan efektif maka biaya pun juga dapat terkendali. Dalam fase yang luas pengendalian bahan baku adalah menyediakan bahan baku dengan kualitas dan kuantitas yang diisyaratkan pada waktu dan tempat yang diperlukan dalam proses produksi hal ini mengandung pengertian bahwa bahan yang diperoleh tidak boleh berlebihan jumlahnya dan seharusnya dipertanggung-jawabkan secara penuh dalam penggunaannya. Jadi, jelas bahwa pengendalian bahan mencakup banyak bidang pengendalian seperti rencana dan spesifikasi, pembelian, penerimaan, pemeliharaan, persediaan dan penggunaan barang sisa serta penghematan atau pemborosan.

1. Pengendalian biaya tenaga kerja langsung

Pengendalian tenaga kerja berkisar pada pengukuran prestasi pelaksanaan yang sesungguhnya terhadap tolok ukur atas standar dan mengadakan tindak lanjut terhadap alasan terjadinya penyimpangan dari standar ini. Berhasilnya proyek akan bergantung pada suatu sistem upah yang layak dan standar-standar kuantitatif dan kualitatif yang efektif, serta analisis biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan untuk mencari selisih tarif upah langsung dan selisih efisiensi upah langsung serta pengambilan tindakan perbaikan.

1. Pengendalian biaya *overhead* pabrik

Pengendalian biaya *overhead* pabrik hampir serupa dengan pengendalian bahan baku dan upah langsung. Pengendalian terhadap biaya penyusutan, penggunaan tenaga listrik, perbaikan dan pemeliharaan mesin mendapat perhatian yang lebih besar dari manajemen. Meskipun faktor-faktor ini agak menyulitkan, tapi cara pendekatan dasar dari pengendalian ini pada pokoknya adalah sama pada yang telah diterapkan terhadap biaya-biaya langsung, yaitu penetapan standar, pengukuran prestasi sebenarnya terhadap standar, melakukan analisis biaya *overhead* pabrik untuk mencari selisih yang terjadi pada anggaran, kapasitas, efisiensi total dan pengambilan tindakan perbaikan.

Tujuan pengendalian biaya menurut Abdul Halim dan Bambang Supomo (2010:17) adalah sebagai berikut:

Tujuan dilaksanakan pengendalian adalah supaya proses pelaksanaan kegiatan sesuai dengan ketentuan-ketentuan rencana dan melaksanakan tindakan perbaikan secepatnya bila terjadi penyimpangan-penyimpangan. Pengendalian juga berfungsi untuk melakukan pencegahan, perbaikan ketidaksesuaian atau adanya kesalahan, dan berbagai kelemahan dari berbagai pelaksanaan tugas dan wewenang.

Berdasarkan pendapat para ahli disimpulkan bahwa pengendalian biaya produksi dilakukan agar pelaksanaan kegiatan yang sudah ditetapkan dapat diperbaiki secepatnya, dikarenakan biaya produksi merupakan biaya yang selalu terjadi dalam proses produksi dan tidak dapat dihindarkan, oleh karena itu biaya produksi dikendalikan untuk dilkakukannya tindakan perbaikan.

**2.5 Varians**

**2.5.1 Pengertian Varians**

Menurut Hansen dan Mowen (2006:424) menyatakan bahwa variansi total anggaran adalah perbedaan antara biaya aktual input dan biaya yang direncanakan.

Menurut Homgren, Datar dan Foster (2006:153) menyatakan bahwa pengertian varians adalah:

Perbedaan antara harga aktual dan harga yang dianggarkan dikali dengan kuantitas input aktual, seperti bahan langsung yang dibeli atau digunakan. Varians harga kadang-kadang disebut juga varians harga input atau varians tingkat upah, terutama bila mengacu pada varians harga untuk tenaga kerja langsung. Varians efisiensi adalah perbedaan antara kuantitas input aktual yang digunakan seperti bahan langsung berupa kain dalam meter dan kuantitas input yang dianggarkan untuk membuat output aktual, dikali dengan harga yang dianggarkan. Varians efisiensi kadang-kadang disebut juga varians penggunaan.

Berdasarkan pendapat para ahli maka dapat disimpulkan bahwa varians adalah perbedaan, selisih antara kuantitas aktual dan kuantitas biaya yang telah direncanakan baik mengenai bahan baku, maupun biaya-biaya yang telah dianggarkan.

**2.5.2 Perhitungan Varians**

Perhitungan Varians Menurut Utari (2016:217) adalah biaya standar yang dibandingkan yang dijabarkan sebagai berikut:

Biaya standar dibandingkan dengan biaya aktual melahirkan penyimpangan (varian). Jika biaya standar lebih besar daripada biaya aktual, maka melahirkan varian yang menguntungkan *(favorable variance)*; dan sebaliknya jika biaya standar lebih kecil daripada biaya aktual, maka melahirkan varian yang tidak menguntungkan *(unfavorable variance).*

1. Perhitungan Varians Bahan Baku

Menurut (Garrison, Noreen dan Brewer, 2013:12) Variansi total digunakan untuk mengukur perbedaan antara biaya aktual bahan baku dan tenaga kerja, serta biaya yang dianggarkan dengan biaya aktual atau biaya yang pada akhirnya memang benar-benar terjadi. Variansi bahan baku disini adalah bahan baku langsung yang dihitung dengan rumus sebagai berikut:

1. Varian Kuantitas Bahan Baku

Varians Bahan Baku = ( AQ x SP ) – ( SQ x SP )

Diketahui:

AQ = Kuantitas aktual yang digunakan

SP = Standar harga

SQ = Kuantitas standar yang diperkenankan untuk output aktual

Rumus tersebut dapat diturunkan menjadi:

Varians Bahan Baku = ( AQ – SQ ) SP

1. Varian Harga Bahan Baku

Varian Harga Bahan Baku = ( AQ X AP ) – ( AQ X SP )

Diketahui:

AQ = Kuantitas aktual yang dibeli

AP = Harga aktual

SP = Harga Standar

Rumus tersebut dapat diturunkan menjadi:

Varians Harga Bahan Baku = AQ ( AP – SP )

Menurut (Garrison, Noreen dan Brewer, 2013:12) varian yang terjadi dalam penentuan bagan baku akan mengakibatkan hal sebagai berikut:

Varian yang terjadi antara perbedaan dalam harga, yaitu harga aktual dan harga standar yang akan menjadi total varian harga yang akan mengakibatkan menguntungkan (*favourable*) atau tidak menguntungkan (*unfavourable*), hal ini harus menjadi perhatian manajemen dalam melakukan penganggaran biaya standar atau harga standar sehingga jika terjadi masalah dapat dengan cepat diidentifikasi dan diperbaiki, dan juga dapat melakukan kendali atas harga bahan baku yang akan dibayarkan.

2. Varian Tenaga Kerja

Menurut (Garrison, Noreen dan Brewer, 2013:15) Varian tenaga kerja digunakan untuk menghitung antara waktu yang digunakan oleh tenaga kerja dengan tarif yang dibayarakan per jam tenaga kerja atau per unit yang dikerjakan. Variansi yang dihitung adalah tenaga kerja langsung dengan rumus sebagai berikut:

1. Varian Efisiensi Tenaga Kerja

Varian Efisiensi Tenaga Kerja = ( AH x SR ) – ( SH x SR )

Diketahui:

AH = Waktu aktual

SR = Tarif standar

SH = Waktu standar yang diperkenankan untuk output aktual

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

Varian Efisiensi Tenaga Kerja = ( AH – SH ) SR

1. Varian Tarif Tenaga Kerja

Varian Tarif Tenaga Kerja = ( AH x AR ) – ( AH x SR )

Diketahui:

AH = Waktu aktual

AR = Tarif Aktual

SR = Tarif Standar

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

Varian Tarif Tenaga Kerja = (AH ( AR – SR )

3. Varian *Overhead* Pabrik

Menurut (Garrison, Noreen dan Brewer, 2013:18) varian *overhead* pabrik menjadi langkah akhir dalam menentukan analisis variansi atau perbedaan yang terjadi antara biaya aktual dengan biaya standar yang sudah dianggarkan. Untuk melakukan analisis kita terlebih dahulu mengklasifikasikan menjadi variabel tetap dan variabel. Varian *overhead* pabrik variabel yang digunakan untuk menghitung variansi dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

1. Varian Efisiensi *Overhead* Variabel

Varian Efisiensi *Overhead* Variabel = ( AH X SR ) – ( SH X SR )

Diketahui:

AH = Waktu aktual

SR = Tarif standar

SH = Waktu standar yang diperkenankan untuk output aktual

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

Varian Efisiensi *Overhead* Variabel = ( AH – SH ) SR

1. Varian Tarif *Overhead* Variabel

Varian Tarif *Overhead* Variabel = ( AH x AR ) – ( AH x SR )

Diketahui:

AH = Waktu aktual

AR = Tarif Aktual

SR = Tarif Standar

Rumus tersebut dapat disederhanakan menjadi:

Varian Tarif *Overhead* Variabel = (AH ( AR – SR )

Menurut Garrison, Noreen dan Brewer (2013:19) varian *overhead* pabrik akan menyebabkan hal berikut:

Interpretasi terhadap varian *overhead* variabel tidak sejelas varian bahan baku dan tenaga kerja langsung. Secara khusus, varian efisiensi *overhead* variabel adalah sama dengan varian efisiensi tenaga kerja langsung kecuali untuk satu hal- tarif yang digunakan untuk menghitung varian. Perbedaannya adalah, perbedaan antara waktu pengerjaan aktual dan waktu standar yang diperkenankan untuk *output* aktual. Dalam hal varian efisiensi tenaga kerja langsung, perbedaan ini akan dikalikan dengan tarif upah langsung. Dalam hal varian efisiensi *overhead* variabel, perbedaan ini dikalikan dengan tarif *overhead* variabel.

**2.6 Analisis Varians**

**2.6.1 Analisis Varians Bahan Baku**

Menurut Hansen dan Mowen (2009:430-432) dalam melakukan analisis varian bahan baku harus melakukan langkah sebagai berikut:

Langkah pertama dalam analisis variansi adalah memutuskan apakah variansi signifikan atau tidak. Jika dinilai tidak signifikan, tidak ada langkah lebih jauh diperlukan. Penyelidikan mengatakan bahwa variansi penggunaan bahan baku yang dapat ditoleransi adalah hasil pembelian produk yang berkualitas tinggi yang dibeli oleh departemen pembelian. Dalam hal ini variansi yang ditoleransi pada intinya dapat dibebankan pada pembelian. Oleh karena variansi penggunaan bahan baku dapat ditoleransi-tetapi lebih kecil daripada variansi harga yang tidak ditoleransi-hsial keseluruhan perubahan dalam bagian pembelian tidak ditoleransi.

* + 1. **Analisis Varians Tenaga Kerja**

Menurut Hansen dan Mowen (2009:433-435) dalam melakukan analisis varian tenaga kerja harus melakukan langkah sebagai berikut:

Apabila Penyebab variansi telah ditemukan, yakni penggunaan para operator mesin, yang digaji lebih tinggi dan lebih ahli sebagai pengawas, yang disebabkan karena dua pengawas keluar tanpa pemberitahuan resmi. Tindakan korektif adalah dengan merekrut dan melatih dua pengawas baru. Apabila ada dua mesin dalam suatu perusahaan yang beroperasi maka diperlukan dua pengawas sedangkan dua pengawas tersebut telah keluar, hal ini menyebabkan lebih banyak waktu menganggur untuk pengawasan. Selain itu, para operator mesin tidak dapat memenuhi output standar per jam pengawasan karena mereka kurang berpengalaman dengan proses pemilihan. Tindakan korektif yang diperlukan untuk variansi tarif yang tidak diinginkan-merekrut dan melatih dua pengawas baru.

* + 1. **Analisis Varians Overhead Pabrik**

Menurut Hansen dan Mowen (2006:438-442) dalam melakukan analisis varian *overhead* pabrik harus melakukan langkah sebagai berikut:

Analisis variansi *overhead* pabrik dibagi menjadi dua yaitu analisis variansi *overhead* pabrik variabel sebagai contoh adalah listrik, dan yang kedua adalah analisis variansi *overhead* pabrik tetap yang dibuat dibanyak bagian terpisah, perbandingan lini per lini dari biaya yang dianggarkan dengan biaya aktual, memberikan informasi lebih banyak tentang variansi pengeluaran.

**2.7 Jenis Penyimpangan, Pembelian Dan Pemakaian Biaya Produksi Langsung**

Menurut Mulyadi (2014:395) untuk mencari penyimpangan dalam pembelian dan pemakaian biaya produksi langsung ada 3 model analisis selisih yaitu sebagai berikut:

1. Model Satu Selisih (*The One-Way Model*)

Dalam model ini, selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar tidak dipecah kedalam selisih harga dan selisih kuantitas, tetapi hanya ada satu macam selisih yang merupakan gabungan antara selisih harga dengan selisih kuantitas. Hasil perhitungan selisih diberi tanda L (laba) dan R (selisih rugi) analisis selisih dalam model ini dapat digambarkan dengan rumus berikut ini:

St = (HSt x KSt) – (HS x KS )

Diketahui:

St = Total Selisih

HSt = Harga Standar

KSt = Kuantitas Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KS = Kuantitas Sesungguhnya

1. Model Dua Selisih (*The Two-Way Mode*)

Selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar dipecah menjadi 2 macam selisih, yaitu selisih harga dan selisih kuantitas atau efisiensi. Rumus perhitungan selisih dapat dinyatakan sebagai berikut:

1. Perhitungan Selisih Harga

SH = ( HSt – HS ) x KS

Diketahui:

SH = Selisih Harga

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Kuantitas

SK = ( KSt – KS ) x HSt

Diketahui:

SK = Selisih Kuantitas

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

1. Model Tiga Selisih (*The Three-Way Model*)

Selisih antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya dipecah menjadi 3 macam selisih biaya berikut ini : Selisih Harga, Selisih Kuantitas, Selisih Harga/Kuantitas. Hubungan antara harga dan kuantitas sesungguhnya dapat terjadi dengan kemungkinan berikut ini:

1. Harga dan kuantitas standar masing-masing lebih tinggi atau lebih rendah dari harga dan kuantitas sesungguhnya. Rumus perhitungan masing-masing “Lebih Rendah” dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya, dinyatakan dalam persamaan berikut ini:
2. Perhitungan Selisih Harga

SH = ( HSt – HS ) x KSt

Diketahui:

SH = Selisih Harga

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KSt = Kuantitas Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Kuantitas

SK = ( KSt – KS ) x HSt

Diketahui:

SK = Selisih Kuantitas

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

HSt = Harga Standar

1. Perhitungan Selisih Gabungan yang merupakan Selisih Harga / Kuantitas

SHK = ( HSt – HS ) x ( KSt – KS )

Diketahui:

SHK= Selisih Gabungan

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

Rumus perhitungan selisih harga dan kuantitas dalam kondisi Harga Standar dan Kuantitas Standar masing-masing “Lebih Tinggi” dari harga sesungguhnya dan kuantitas sesungguhnya, dinyatakan dalam persamaan berikut ini:

1. Perhitungan Selisih Harga

SH = ( HSt – HS ) x KS

Diketahui:

SH = Selisih Harga

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KS = Kuantitas Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Kuantitas

SK = ( KSt – KS ) x HS

Diketahui:

SK = Selisih Kuantitas

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

HS = Harga Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Gabungan yang merupakan Selisih Harga / Kuantitas

SHK = ( HSt – HS ) x ( KSt – KS )

Diketahui:

SHK= Selisih Gabungan

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

1. Harga Standar “ Lebih Rendah “ dari Harga Sesungguhnya, namun sebaliknya Kuantitas Standar “ Lebih Tinggi “ dari Kuantitas Sesungguhnya. Selisih gabungan yang merupakan selisih harga / kuantitas tidak akan terjadi atau selisih harga / kuantitas sama dengan nol. Dengan demikian perhitungan selisih harga dan kuantitas dalam kondisi seperti ini dengan model 3 selisih dilakukan dengan rumus sebagai berikut:
2. Perhitungan Selisih Harga

SH = ( HSt – HS ) x KS

Diketahui:

SH = Selisih Harga

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KS = Kuantitas Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Kuantitas

SK = ( KSt – KS ) x HS

Diketahui:

SK = Selisih Kuantitas

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

HS = Harga Sesungguhnya

1. Harga Standar “ Lebih Tinggi “ dari Harga Sesungguhnya, namun sebaliknya Kuantitas Standar “ Lebih Rendah “ dari Kuantitas Sesungguhnya. Selisih gabungan tidak akan terjadi atau selisih harga/kuantitas sama dengan nol. Perhiutngan selisih dengan 3 model selisih dilakukan dengan rumus sebagai berikut:
2. Perhitungan Selisih Harga

SH = ( HSt – HS ) x KSt

Diketahui:

SH = Selisih Harga

HSt = Harga Standar

HS = Harga Sesungguhnya

KSt = Kuantitas Sesungguhnya

1. Perhitungan Selisih Kuantitas

SK = ( KSt – KS ) x HSt

Diketahui:

SK = Selisih Kuantitas

KSt = Kuantitas Standar

KS = Kuantitas Sesungguhnya

HSt = Harga Standar