

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya merupakan salah satu pengkhususan dalam akuntansi, sama halnya dengan akuntansi keuangan, akuntansi pemerintah dan sebagainya. Namun ciri utama yang membedakan akuntansi biaya dengan akuntansi yang lain adalah kajian datanya. Akuntansi mengkaji data biaya untuk digolongkan, dicatat, dianalisis dan dilaporkan dalam laporan informasi akuntansi.

Menurut Sahla (2020) “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan produk barang atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”.

Menurut Riwayadi (2016) “Akuntansi biaya adalah suatu proses pengidentifikasian, pendefinisian, pengukuran, pelaporan dan analisis berbagai unsur biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berhubungan dengan proses menghasilkan dan memasarkan produk.

Pengertian akuntansi biaya menurut Iryanie & Handayani (2019):

“Akuntansi biaya adalah proses pengidentifikasian, pencatatan, perhitungan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya pokok suatu produk baik barang maupun jasa dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien”.

Berdasarkan uraian pengertian akuntansi biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah proses pengklasifikasian, penggolongan, pelaporan dan penafsiran serta pengevaluasian biaya pokok suatu produk sehingga pihak manajemen dapat mengambil keputusan secara efektif.

#### **2.2 Fungsi dan Tujuan Akuntansi Biaya**

##### **2.2.1 Fungsi Akuntansi Biaya**

Ada beberapa fungsi akuntansi biaya menurut Iryanie & Handayani (2019) diantaranya sebagai berikut:

1. Melakukan perhitungan dan pelaporan biaya (harga) pokok suatu produk.

2. Memperinci biaya (harga) pokok produk pada segenap unsurnya.
3. Memberikan informasi dasar untuk membuat perencanaan biaya dan beban.
4. Memberikan data bagi proses penyusunan anggaran.
5. Memberikan informasi biaya bagi manajemen guna dipakai di dalam pengendalian manajemen.

Berdasarkan uraian fungsi akuntansi biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa fungsi akuntansi biaya berfungsi untuk melakukan perhitungan, memperinci biaya, memberikan data, dan memberikan informasi dasar maupun informasi biaya .

### **2.2.2 Tujuan Akuntansi Biaya**

Secara umum, tujuan akuntansi biaya adalah untuk melaporkan, menganalisis, dan mengarah pada peningkatan pengendalian dan efisiensi biaya internal. Akuntansi biaya memiliki beberapa tujuan menurut Iryanie & Handayani (2019) diantaranya:

1. Penentuan harga pokok produksi: mencatat, menggolongkan dan meringkas biaya pembuatan produk.
2. Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen: biaya sebagai ukuran efisiensi.
3. Alat Perencanaan: perencanaan bisnis pasti berkaitan dengan penghasilan dan biaya. Perencanaan biaya akan memudahkan dalam pengendalian biaya.
4. Pengendalian biaya: membandingkan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk dengan biaya yang sesungguhnya terjadi.
5. Memperkenalkan berbagai metode: berbagai macam metode dalam akuntansi biaya dapat dipilih sesuai dengan kepentingan yang diperlukan dengan hasil yang paling efektif dan efisien.
6. Pengambilan keputusan khusus: sebagai alat manajemen dalam mengawasi dan merekam transaksi biaya secara sistematis dan menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.
7. Menghitung laba perusahaan pada periode tertentu: untuk mengetahui laba maka diperlukan biaya yang dikeluarkan, biaya merupakan salah satu komponen dalam laba.
8. Menghitung dan menganalisis terjadinya ketidakefektifan dan ketidakefisienan: membahas batas maksimum yang harus diperhatikan dalam menetapkan biaya suatu produk, menganalisis dan menentukan solusi terbaik jika ada perbedaan antara batas maksimum tersebut dengan yang sesungguhnya terjadi.

Berdasarkan tujuan akuntansi biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa tujuan akuntansi biaya yaitu terdiri dari penentuan harga pokok produksi, menyediakan informasi biaya, sebagai alat perencanaan, pengendalian biaya, pengambilan keputusan dan menghitung laba serta menganalisis ketidakefektifan dan ketidakefisienan.

## **2.3 Pengertian dan Manfaat Biaya**

### **2.3.1 Pengertian Biaya**

Menurut Baru Harahap (2020) “biaya adalah pengorbanan yang dilakukan dengan berkurangnya *asset* atau bertambahnya kewajiban dalam memproses produksi yang diukur dengan satuan keuangan”.

Menurut Iryanie & Handayani (2019) “Biaya adalah manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa”.

Menurut Putra (2021) “Biaya adalah sebuah pengorbanan sumber ekonomis yang dapat diukur dalam satuan uang di mana telah terjadi atau yang akan terjadi untuk mencapai sebuah tujuan, termasuk harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan”.

Berdasarkan uraian pengertian biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang dapat diukur dengan satuan uang untuk memperoleh barang dan jasa dimana telah terjadi atau yang akan terjadi dalam mencapai sebuah tujuan.

### **2.3.2 Manfaat Biaya**

Menurut Iryanie & Handayani (2019) ada 4 (empat) manfaat biaya, yaitu sebagai berikut:

1. Perencanaan: Penetapan di awal atas aktivitas yang akan dilaksanakan di kemudian hari.
2. Pengawasan: Perbandingan dan evaluasi yang berkelanjutan antara pelaksanaan dan pengawasan, untuk mengetahui seberapa jauh hasil yang telah dicapai manajemen perusahaan.
3. Pengukuran penghasilan (*income measurement*): Akumulasi dan alokasi data biaya diperlukan dalam menyiapkan laporan keuangan perusahaan dan penetapan penghasilan periodik. (Data Harga Pokok Produksi, Harga Pokok Penjualan dan total penjualan).

4. Pengambilan keputusan bisnis: melibatkan pilihan serangkaian alternatif, keputusan bisnis yang memegang kunci strategis.

Berdasarkan manfaat biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa biaya bermanfaat dalam memberikan informasi pada bagian perencanaan, pengawasan, pengukuran penghasilan, dan pengambilan keputusan bisnis.

## 2.4 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya merupakan biaya yang dikelompokkan sesuai dengan tujuan apa informasi biaya tersebut digunakan. Bagi manajemen, pengelompokan klasifikasi biaya tersebut sangat penting terutama untuk mengetahui karakteristik biaya yang fungsinya akan membantu manajemen dalam mengambil keputusan. Ada 8 (delapan) klasifikasi biaya menurut Iryanie & Handayani (2019), yaitu terdiri dari:

### 1. Unsur produk

Pengklasifikasian biaya berdasarkan unsur produk ini dibedakan atas:

- a. Bahan-bahan utama yang dipakai di dalam produksi yang kemudian diproses menjadi produk jadi melalui penambahan upah langsung dan *overhead* pabrik
  - 1) Bahan Langsung: semua bahan yang dapat dikenal sampai menjadi produk jadi, dapat dengan mudah ditelusuri dan merupakan bahan utama produk jadi.
  - 2) Bahan tidak langsung: semua bahan yang dimasukkan ke dalam proses produksi yang tidak dapat dengan mudah ditelusuri seperti bahan langsung.
- b. Tenaga Kerja/Buruh: usaha fisik atau usaha mental yang dikeluarkan di dalam produksi suatu produk
  - 1) Tenaga Kerja Langsung: semua tenaga kerja yang secara langsung terlibat dengan produksi produk jadi dan dapat juga ditelusuri dengan mudah, merupakan biaya tenaga kerja langsung utama dalam menghasilkan suatu produk.
  - 2) Tenaga Kerja Tidak langsung: semua tenaga kerja yang secara terlibat selama proses produksi produk jadi, tetapi bukan tenaga kerja langsung.
- c. *Overhead* Pabrik (FOH): semua biaya yang terjadi di pabrik selain bahan langsung dan upah tenaga kerja langsung, merupakan kumpulan dari berbagai rekening yang terjadi di dalam eksploitasi pabrik.

### 2. Hubungannya dengan produksi

Pengklasifikasian Biaya berdasarkan hubungan dengan produksi dibagi atas:

- a. Biaya Prima (*Prime Cost*): biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung di mana biaya tersebut berhubungan langsung dengan produksi
  - b. Biaya Konversi (*Conversion Cost*): biaya yang berhubungan dengan mengolah bahan baku menjadi produk jadi sehingga biaya konversi terdiri dari biaya tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.
3. Hubungannya dengan volume
- Pengklasifikasian biaya berdasarkan hubungannya dengan volume, terbagi atas:
- a. Biaya Variabel (*Variable Cost*): biaya yang secara total cenderung berubah-ubah secara proporsional sesuai dengan perubahan volume produksi sedangkan per unitnya cenderung tetap konstan.
  - b. Biaya Tetap (*Fixed Cost*): biaya yang dalam unit berubah-ubah dan dalam total selalu konstan, meskipun dalam batas interval tertentu.
  - c. Biaya Semi variabel (Semi variable Cost): biaya yang mengandung dua unsur biaya (*Fixed Cost & Variable Cost*).
  - d. Biaya Penutupan (*Shutdown Cost*): biaya tetap yang akan dibebankan ketika perusahaan tidak melakukan aktivitas produksi.
- Pemisahan Semi *Variabel Cost* (SVC):
- 1) Metode titik terendah dan titik tertinggi (*high and low point method*)
  - 2) Metode statistik titik pencar atau titik sebar (*scattergraph*)
  - 3) Metode jumlah kuadrat terkecil (*least square*).
4. Pembebanannya terhadap departemen
- Pengklasifikasian berdasarkan pembebanan terhadap departemen, sebagai berikut:
- a. Departemen Produksi: Suatu departemen yang secara langsung memberi kontribusi untuk memproduksi suatu item dan memasukkan departemen dimana proses konversi atau proses produksi berlangsung.
  - b. Departemen Jasa: suatu departemen yang berhubungan dengan proses produksi secara tidak langsung dan berfungsi memberikan jasa (layanan) untuk departemen lain.
5. Daerah Fungsional
- Pengklasifikasian berdasarkan daerah fungsional terdiri dari:
- a. Biaya manufaktur: Biaya ini berhubungan dengan produksi suatu barang, merupakan jumlah dari biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.
  - b. Biaya Pemasaran: biaya yang dibebankan di dalam penjualan suatu barang atau jasa dari keluarnya barang dari gudang sampai ke tangan pembeli.
  - c. Biaya Administrasi: biaya yang dibebankan untuk mengarahkan, mengawasi dan mengoperasikan suatu perusahaan dan memasukkan gaji yang dibayar untuk manajemen serta staff pembukuan.
6. Periode pembebanannya terhadap pendapatan
- Pengklasifikasiannya terbagi atas:

- a. Biaya Produk: Biaya yang secara langsung dapat diidentifikasi sampai ke produk jadi, meliputi biaya bahan langsung. Tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.
  - b. Biaya Periodik: Biaya yang secara tidak langsung berhubungan dengan produk dan karenanya tidak dimasukkan dalam unsur persediaan.
    - 1) *Revenue expenditure* : jika manfaat biaya hanya satu periode
    - 2) *Capital expenditure* : jika manfaat biaya lebih dari satu periode
7. Pertimbangan ekonomik  
Biaya Kesempatan: nilai manfaat yang dapat diukur yang dapat dipilih dengan cara memilih serangkaian tindakan alternatif. Hubungannya dengan masa manfaat sama dengan periode pembebanannya terhadap pendapatan yaitu: *Revenue expenditure & Capital expenditure*.
8. Pertimbangannya dengan manajemen puncak  
Pengklasifikasian berdasarkan pertimbangan manajemen puncak terdiri atas:
- a. Biaya Rekayasa : taksiran unsur biaya yang dibebankan dengan jumlahnya yang paling tepat dan wajar.
  - b. Biaya Kebijakan/*Discretionary Cost*: semua unsur biaya yang jumlahnya bervariasi sesuai dengan kebijakan manajer pusat pertanggungjawaban.
  - c. Biaya Komite/*Sunk Cost*: biaya yang merupakan konsekuensi komitmen yang sebelumnya telah dibuat dan yang tidak dapat dihindarkan.

Berdasarkan uraian klasifikasi biaya di atas maka dapat disimpulkan bahwa klasifikasi biaya terdiri dari unsur produk, hubungannya dengan produksi maupun volume, pembebanan terhadap departemen dan pendapatan, daerah fungsional, pertimbangan ekonomik maupun pertimbangannya dengan manajemen puncak.

## 2.5 Pengertian Harga Pokok Produksi

Terdapat beberapa pengertian menurut para ahli diantaranya yaitu menurut Mulyadi (2016) “Harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi”.

Menurut Sulistyowati (2020) “Harga pokok produksi merupakan biaya produksi yang berasal dari penjumlahan dari tiga komponen biaya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik”.

Selain itu, menurut Sofia dan Kristanto (2015) “Harga pokok produksi adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan”.

Berdasarkan uraian pengertian harga pokok produksi di atas maka dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan terdiri dari biaya bahan baku langsung, tenaga kerja dan *overhead* pabrik dalam memproduksi suatu barang selama periode tertentu.

## 2.6 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Dalam perusahaan yang memproduksi secara massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu dapat bermanfaat bagi manajemen. Salah satunya yaitu untuk mengetahui laba atau rugi secara periodik suatu perusahaan yang dihitung dengan mengurangi pendapatan yang diperoleh dengan biaya-biaya yang dikeluarkan. Oleh karena itu sangat diperlukan informasi dari harga pokok produksi tersebut. Menurut Mulyadi (2018) manfaat informasi harga pokok produksi yaitu sebagai berikut:

### 1. Menentukan Harga Jual Produk

Dalam menentukan harga jual produk, biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Kemudian untuk penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan di samping informasi biaya lain serta informasi non biaya. Kebijakan penetapan harga jual yang didasarkan pada biaya menggunakan formula penetapan harga jual sebagai berikut:

Taksiran biaya produksi untuk jangka waktu tertentu	xx
Taksiran biaya nonproduksi untuk jangka waktu tertentu	<u>xx +</u>
Taksiran total biaya untuk jangka waktu tertentu	xx
Jumlah produk yang dihasilkan untuk jangka waktu tertentu	<u>xx +</u>
Taksiran harga pokok produk per satuan	xx
Laba per unit produk yang diinginkan	<u>xx +</u>
Taksiran harga jual per unit yang dibebankan kepada pembeli	<u>xx</u>

### 2. Memantau Realisasi Biaya Produksi

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya.

Perhitungan biaya produksi sesungguhnya yang dikeluarkan untuk jangka waktu tertentu dilakukan dengan formula sebagai berikut:

Biaya produksi sesungguhnya bulan...	
Biaya bahan baku sesungguhnya	XX
Biaya tenaga kerja sesungguhnya	XX
Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya	<u>XX +</u>
Total biaya produksi sesungguhnya bulan...	<u>XX</u>

### 3. Menghitung Laba atau Rugi Bruto Periode Tertentu

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto. Informasi laba atau rugi bruto diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi. Laba atau rugi bruto tiap periode dihitung dengan formula sebagai berikut:

Hasil penjualan		XX
(harga jual per satuan x volume produk yang dijual)		
Persediaan produk jadi awal		XX
Persediaan produk dalam proses awal	XX	
<b>Biaya produksi:</b>		
Biaya bahan baku sesungguhnya	XX	
Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya	XX	
Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya	<u>XX +</u>	
Total biaya produksi		<u>XX +</u>
Persediaan produk dalam proses akhir		XX
Harga pokok produksi		<u>XX -</u>
Harga pokok produk yang tersedia untuk dijual		<u>XX +</u>
Persediaan produk jadi akhir		XX
Harga pokok produk yang dijual		<u>XX -</u>
Laba bruto		<u>XX</u>

### 4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

Berdasarkan uraian manfaat informasi harga pokok produksi di atas maka dapat disimpulkan bahwa informasi harga pokok produksi bermanfaat sebagai menentukan harga jual produk dan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca, memantau realisasi biaya produksi dan menghitung laba atau rugi bruto.

## 2.7 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Metode pengumpulan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Penentuan harga pokok produksi ditentukan oleh bagaimana cara perusahaan memproduksi. Menurut Mulyadi (2018) metode pengumpulan harga pokok produksi dibagi menjadi dua yaitu :

- a. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*), metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.
- b. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*), metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Berikut ini perhitungan harga pokok produksi per satuan sebagai berikut:

**Tabel 2.1**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi Per Satuan**

Unsur Biaya Produksi	Total Biaya	Unit Ekuivalensi	Biaya Produksi Per Satuan
(1)	(2)	(3)	(2) : (3)
Bahan Baku	Rp XXX	XX	Rp XXX
Bahan Penolong	Rp XXX	XX	Rp XXX
Tenaga Kerja	Rp XXX	XX	Rp XXX
<i>Overhead</i> Pabrik	<u>Rp XXX</u>	<u>XX</u>	<u>Rp XXX</u>
Total	Rp XXX	XX	Rp XXX

*Sumber: Mulyadi, 2018*

Laporan biaya produksi adalah dokumen yang digunakan dalam sistem biaya proses yang merangkum informasi tentang aliran unit dan biaya dalam proses di departemen pemrosesan. Selain itu, laporan biaya produksi juga merupakan sumber informasi untuk menyusun ayat jurnal ikhtisar guna mencatat biaya dari unit-unit yang ditransfer dari satu departemen produksi ke departemen

produksi lain dan akhirnya ke persediaan barang jadi. Menurut Carter (2017) “Laporan biaya produksi (*cost of production report*) adalah kertas kerja yang menampilkan jumlah biaya yang diakumulasikan dan dibebankan ke produksi selama satu bulan atau periode lain”. Berikut ini laporan biaya produksi menurut Mulyadi (2018) sebagai berikut:

**Tabel 4. 12**  
**Laporan Harga Pokok Produksi**

<b>Data Produksi:</b>		
Dimasukkan dalam proses		xx kg
Produk jadi yang ditransfer ke gudang		xx kg
Produk dalam produksi akhir		<u>xx kg</u>
Jumlah produk yang dihasilkan		xx kg
<b>Biaya yang dibebankan dalam bulan xx tahun</b>		
<b>xxxx:</b>	<b><u>Total</u></b>	<b><u>Per Kg</u></b>
Biaya bahan baku	Rp xxx	Rp xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xxx	Rp xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik	<u>Rp xxx</u>	<u>Rp xxx</u>
<b>Jumlah</b>	Rp xxx	Rp xxx
<b>Perhitungan Biaya</b>		
Harga pokok produksi yang ditransfer ke gudang xx kg @ Rp xxx		Rp xxx
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:		
Biaya bahan baku	Rp xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xxx	
Biaya <i>overhead</i> pabrik	<u>Rp xxx</u>	
<b>Jumlah biaya yang dibebankan dalam bulan xx</b>		<u>Rp xxx</u> Rp xxx

Sedangkan metode pengumpulan harga pokok produksi menurut Carter (2017) yaitu sebagai berikut:

- a. Metode Harga Pokok Pesanan, dalam perhitungannya biaya diakumulasikan untuk setiap batch, lot, atau pesanan pelanggan. Metode ini digunakan apabila produk yang dihasilkan dalam suatu departemen atau pusat biaya bersifat heterogen. Perhitungan biaya berdasarkan pesanan membutuhkan cara yang praktis untuk mengidentifikasi setiap pesanan yang dihasilkan dan untuk membebankan paling tidak beberapa elemen biaya dari pesanan itu sendiri ke masing-masing pesanan. Perhitungan biaya berdasarkan

pesanan dapat diterapkan untuk pekerjaan berdasarkan pesanan di pabrik, bengkel, dan tempat reparasi.

- b. Metode Harga Pokok Proses, perhitungan biaya berdasarkan metode harga pokok proses mengakumulasikan biaya berdasarkan proses produksi atau berdasarkan departemen. Metode ini digunakan apabila produk yang dihasilkan dalam suatu departemen bersifat homogen, atau ketika tidak terdapat kebutuhan untuk membedakan unit yang satu dengan unit yang lain. Perhitungan biaya berdasarkan proses mengakumulasikan semua biaya operasi dari suatu proses selama periode waktu tertentu dan kemudian membagi biaya tersebut dengan jumlah unit produk yang telah melewati proses tersebut selama periode berikutnya, maka biaya per unit dihitung untuk setiap proses. Perhitungan biaya berdasarkan proses dapat diterapkan untuk industri seperti penggilingan gandum, pabrik minuman, pabrik kimia, pabrik tekstil di mana sejumlah besar dari satu jenis produk atau beberapa jenis produk diproduksi.

Berdasarkan uraian metode pengumpulan harga pokok produksi di atas maka dapat disimpulkan bahwa ada dua metode yang bisa digunakan yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses. Dalam hal ini penulis menggunakan metode harga pokok proses dalam penulisan ini. UMKM Mie Sentosa merupakan usaha dengan kegiatan memproduksi secara terus-menerus setiap hari sehingga menjadi salah satu alasan penulis menggunakan metode tersebut.

Sesuai pada produk yang dihasilkan oleh usaha ini yaitu bersifat homogen maka, sangat cocok diterapkan dengan sistem kalkulasi biaya proses. Dimana produk bersifat homogen ini dihasilkan melalui proses produksi yang berkelanjutan. Sehingga terdapat beberapa karakteristik metode harga pokok proses yang secara signifikan berbeda dengan metode harga pokok pesanan. Berikut karakteristik metode harga pokok proses menurut Mulyadi (2018) yaitu:

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

Sedangkan karakteristik metode harga pokok proses menurut Salman (2016) sebagai berikut:

1. Biaya produksi untuk jangka waktu tertentu dikumpulkan dan dicatat menurut departemen atau pusat biaya di mana proses produksi berlangsung.
2. Pada setiap departemen atau pusat biaya diselenggarakan satu rekening (buku besar) Produk dalam Proses untuk mencatat biaya-biaya produksi yang terjadi pada departemen yang bersangkutan.
3. Harga pokok atau biaya produksi per unit produk ditentukan secara periodik pada setiap departemen yang tidak lain adalah hasil bagi dari total biaya produksi dengan jumlah produk yang dihasilkan. Untuk keperluan ini secara periodik dibuat laporan produksi dari setiap departemen, proses, atau operasi.
4. Produk dalam proses akhir periode pada setiap departemen dinyatakan dalam bentuk ekuivalensinya dengan produk selesai sebagai dasar dalam menentukan harga pokok atau nilai rupiahnya.
5. Produk yang diselesaikan pada suatu departemen atau operasi berikut biaya produksi yang di alokasikan kepada produk tersebut dipindahkan ke departemen, operasi tahap berikutnya atau ke gudang produk selesai. Karena itu, paralel dengan proses produksi maka biaya produksi untuk departemen yang terakhir merupakan jumlah komulatif dari biaya-biaya yang terjadi pada departemen-departemen sebelumnya. Total biaya produksi sampai dengan departemen terakhir ini dipakai sebagai dasar penentuan harga pokok per unit produk selesai.

Berdasarkan uraian karakteristik metode harga pokok proses di atas maka dapat disimpulkan bahwa dalam penentuan harga pokok produk yang mana pun pada hakikatnya adalah penentuan rata-rata biaya produksi per satuan produk. Dengan demikian, dapat dilihat di atas perbedaan secara fundamental antara metode harga pokok proses dan metode harga pokok pesanan.

## **2.8 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi**

Harga pokok produksi merupakan biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Menurut Sofia dan Kristanto (2015) biaya tersebut dapat digolongkan sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku  
Biaya bahan baku adalah biaya perolehan semua bahan yang pada akhirnya akan menjadi bagian dari objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dan yang dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis. Misalnya pemakaian bahan berupa kulit, benang, paku, lem dan cat pada perusahaan sepatu yang menjadi komponen utama produk, dapat ditelusuri secara langsung tanpa perlu alokasi dan bersifat variabel.

## 2. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung atau upah langsung adalah biaya yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung. Istilah tenaga kerja langsung digunakan untuk menunjuk tenaga kerja (buruh) yang terlibat secara langsung dalam proses pengolahan bahan baku menjadi barang jadi. Biaya tenaga kerja langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja manufaktur yang dapat ditelusuri ke objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dengan cara yang ekonomis. Misalnya upah yang dibayarkan kepada buruh bagian pemotongan atau bagian perakitan atau bagian pengecatan pada perusahaan mebel yang dibayarkan per jam kerja atau per unit produk tanpa perlu alokasi dan bersifat variabel. Dalam perusahaan manufaktur, penggolongan kegiatan kerja dapat dikelompokkan menjadi empat golongan yaitu:

- a. Penggolongan menurut fungsi pokok organisasi. Dalam perusahaan manufaktur ada tiga fungsi pokok yaitu produksi, pemasaran, dan administrasi. Dengan demikian biaya tenaga kerja digolongkan menjadi biaya tenaga kerja produksi, biaya tenaga kerja pemasaran dan tenaga kerja administrasi.
- b. Penggolongan menurut kegiatan departemen. Misalnya departemen produksi atau perusahaan terdiri dari tiga departemen yaitu departemen *pulp*, departemen kertas dan departemen penyempurnaan. Biaya tenaga kerja departemen produksi digolongkan sesuai dengan bagian-bagian tersebut.
- c. Penggolongan menurut jenis pekerjaannya. Misalnya dalam departemen produksi digolongkan sebagai berikut: operator, mandor dan penyelia, maka biaya tenaga kerja juga digolongkan sesuai dengan pekerjaan yang dilakukan tersebut.
- d. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk. Tenaga kerja dapat digolongkan menjadi tenaga kerja langsung dan tidak langsung. Biaya tenaga kerja langsung merupakan unsur biaya produksi sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan unsur biaya *overhead* pabrik.

## 3. Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik biasanya didefinisikan sebagai biaya bahan tidak langsung (penolong), tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat secara nyata di definisikan dengan atau dibebankan langsung ke produk, pesanan atau objek biaya lainnya yang spesifik. Penggolongan biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan sebagai berikut:

- a. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut jenisnya. Biaya *overhead* pabrik tersebut dapat digolongkan menjadi enam yaitu sebagai berikut:
  1. Biaya Bahan Penolong. Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Dalam perusahaan

percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah bahan perekat, tinta koreksi dan pita mesin ketik. Bahan penolong dalam perusahaan kertas adalah: soda, kaporit, tapioka, bahan warna, tylose, tawas, arpus, kaoline dan bahan-bahan kimia lainnya. Bahan dapat dikategorikan sebagai bahan penolong jika memenuhi karakteristik sebagai berikut:

- a. Tidak dapat secara mudah ditemukan pada produk
  - b. Tidak dapat diidentifikasi secara jelas pada produk jadi
  - c. Memiliki jumlah proporsi kos yang tidak signifikan pada kos produksi
2. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan. Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan perumahan, bangunan pabrik, mesin-mesin dan perlengkapan, kendaraan, perkakas laboratorium dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.
  3. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung. Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung tersebut. Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari (1) karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang. (2) karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik dan mandor.
  4. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan ekuipmen, perkakas laboratorium, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.
  5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu. Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan ekuipmen, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan dan biaya amortisasi kerugian *trial-run*.
  6. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai. Biaya *overhead* pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik dan sebagainya.
- b. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam hubungannya dengan volume kegiatan, biaya *overhead* pabrik dapat

dibedakan menjadi tiga: (a) biaya *overhead* pabrik tetap, merupakan biaya *overhead* pabrik yang totalnya tetap konstan dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu. (b) biaya *overhead* pabrik variabel, merupakan biaya *overhead* pabrik yang jumlah totalnya berubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan. (c) biaya *overhead* pabrik semivariabel, merupakan biaya *overhead* pabrik yang jumlah totalnya berubah tidak proporsional dengan perubahan volume kegiatan.

- c. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilaku dalam hubungannya dengan departemen. Dalam hubungannya dengan departemen, biaya *overhead* pabrik dapat dibedakan menjadi dua yaitu (1) Biaya *overhead* pabrik langsung departemen (terjadi di departemen produksi). Biaya *overhead* pabrik langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang terjadi di suatu departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Misalnya biaya tenaga kerja tidak langsung departemen A yang terjadi di departemen A adalah biaya *overhead* pabrik langsung departemen A. (2) Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen (terjadi di departemen jasa). Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang memberikan manfaat lebih dari satu departemen. Misalnya, biaya pemeliharaan gedung pabrik adalah biaya *overhead* pabrik tidak langsung bagi departemen A maupun departemen B apabila kedua departemen tersebut berada dalam satu atap gedung pabrik.

Sedangkan menurut Carter (2017) dimana perhitungan biaya berdasarkan proses menggunakan jumlah catatan lebih sedikit dibandingkan perhitungan berdasarkan pesanan tetapi konsep dasar yang digunakan adalah sama. Perbedaan utama untuk perhitungan biaya berdasarkan proses yaitu biaya dibebankan ke departemen (pusat biaya). Aliran biaya berdasarkan proses menurut Carter (2017) yaitu sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku

Dalam perhitungan biaya berdasarkan proses, bahan baku dengan rincian yang dikurangi karena akan dibebankan ke departemen dan hanya ada sedikit departemen yang menggunakan bahan baku. Untuk pengendalian bahan baku bisa didapatkan dari guna bukti permintaan bahan baku. Jika bukti permintaan bahan baku tidak diberi harga secara individual, maka biaya bahan baku yang digunakan dapat ditentukan di akhir periode produksi dengan pendekatan persediaan periodik yaitu menambahkan pembelian ke persediaan awal dan mengurangkannya dengan persediaan akhir.

2. Biaya Tenaga Kerja

Perhitungan biaya berdasarkan proses, biaya tenaga kerja cukup ditelusuri ke departemen sehingga pekerjaan klerikal terinci dalam mengakumulasikan biaya tenaga kerja berdasarkan pesanan akan dihilangkan. Oleh karena itu, biaya tenaga kerja akan dibebankan secara terpisah setiap departemen. Selain itu, biaya berdasarkan proses menggunakan kartu jam kerja harian atau kartu absensi sebagai ganti dari kartu jam kerja pesanan.

### 3. Biaya *Overhead* Pabrik

Setiap *item* biaya *overhead* pabrik seperti biaya bahan baku tidak langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung, dirinci sampai ke jumlah biaya per departemen. Informasi terinci ini digunakan untuk mengendalikan biaya saat ini serta dapat merencanakan biaya di masa depan. Biaya *overhead* pabrik dibebankan ke departemen produksi pada akhir bulan untuk menentukan biaya unit yang di produksi. Jika pembebanan biaya *overhead* menggunakan tarif yang telah ditentukan sebelumnya, maka tarif tersebut dikalikan dengan jumlah aktual dari dasar aktivitas yang digunakan di setiap departemen produksi. Jika pemilihan dasar pembebanan adalah untuk meminimalkan biaya dan usaha klerikal. Kemudian, ketika dua atau lebih dasar pembebanan menghasilkan jumlah pembebanan *overhead* pabrik yang hampir sama untuk setiap produk, maka dasar pembebanan yang paling sederhana yang paling baik untuk digunakan.

Ada beberapa faktor yang dipertimbangkan dalam pemilihan tarif biaya *overhead*. Jenis tarif *overhead* berbeda tidak hanya dari suatu perusahaan ke perusahaan lain, tetapi juga dari suatu departemen, pusat biaya atau tempat penampungan biaya ke departemen, pusat biaya atau tempat penampungan biaya lain di dalam satu perusahaan. Paling tidak ada lima faktor yang mempengaruhi pemilihan tarif *overhead*. Lima faktor tersebut sebagai berikut:

1. Dasar yang Digunakan
  - a. *Output* fisik
  - b. Biaya bahan baku langsung
  - c. Biaya tenaga kerja langsung
  - d. Jam tenaga kerja langsung
  - e. Jam mesin
  - f. Transaksi atau aktivitas
2. Pemilihan Tingkat Aktivitas
  - a. Kapasitas teoretis
  - b. Kapasitas praktis
  - c. Kapasitas aktual yang diperkirakan
  - d. Kapasitas normal
  - e. Dampak kapasitas terhadap tarif *overhead*
  - f. Kapasitas menganggur versus kelebihan kapasitas

3. Memasukkan atau Tidak Memasukkan *Overhead* Tetap
  - a. Perhitungan biaya penyerapan penuh
  - b. Perhitungan biaya langsung
4. Menggunakan Tarif Tunggal atau Beberapa Tarif
  - a. Tarif tingkat pabrik
  - b. Tarif departemental
5. Menggunakan Tarif yang Berbeda untuk Aktivitas Jasa

Berdasarkan faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam pemilihan tarif biaya *overhead* di atas maka dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor tersebut terdiri dari dasar yang digunakan, pemilihan tingkat aktivitas, memasukkan atau tidak memasukkan *overhead* tetap, menggunakan tarif tunggal atau beberapa tarif dan menggunakan tarif yang berbeda untuk aktivitas jasa. Pada penulisan ini penulis menggunakan faktor yang dipertimbangkan dalam penilaian tarif biaya *overhead* dasar yang digunakan yaitu *output* fisik. Berikut penulis uraikan faktor yang dipertimbangkan dari dasar yang digunakan yaitu sebagai berikut:

1. *Output* fisik. *Output* fisik atau unit produksi adalah dasar yang paling sederhana untuk membebankan biaya *overhead* pabrik. Formula yang digunakan sebagai berikut:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} = \text{Overhead pabrik per unit}$$

*Dasar output* fisik akan memuaskan jika suatu perusahaan hanya memproduksi satu produk saja. Tetapi, jika produk-produk dari suatu perusahaan adalah serupa atau berkaitan erat dan perbedaannya hanya terletak pada perbedaan berat atau volume, maka pembebanan *overhead* dapat menggunakan dasar berat, volume atau poin.

2. Dasar biaya bahan baku langsung. Di dalam beberapa perusahaan, suatu studi atas biaya masa lampau menunjukkan korelasi yang tinggi antara biaya bahan baku langsung dan *overhead*. Dalam kasus ini, suatu tarif yang didasarkan pada biaya bahan baku mungkin sesuai. Tarif tersebut dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} \times 100 = \text{Overhead pabrik sebagai persentase}$$

dari biaya bahan baku langsung

3. Dasar biaya tenaga kerja langsung. Menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung untuk membebankan *overhead* pabrik ke pesanan atau produk mengharuskan estimasi overhead dibagi dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu persentase:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} \times 100 = \text{Overhead pabrik sebagai persentase}$$

dari biaya tenaga kerja langsung

4. Dasar Jam Tenaga Kerja Langsung. Dasar tenaga kerja langsung di desain untuk mengatasi kelemahan kedua dari penggunaan dasar biaya tenaga kerja langsung. Tarif overhead pabrik yang didasarkan pada jam tenaga kerja langsung dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} = \text{Overhead pabrik per jam tenaga kerja langsung}$$

5. Dasar Jam Mesin. Ketika mesin digunakan secara ekstensif, maka jam mesin mungkin merupakan dasar yang paling sesuai untuk pembebanan *overhead*. Metode ini didasarkan pada waktu yang diperlukan untuk melakukan operasi yang identik oleh suatu mesin atau sekelompok mesin. Formula yang digunakan yaitu sebagai berikut:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} = \text{Overhead pabrik per jam mesin}$$