

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Menurut Lestari, dkk (2017:14) “Biaya (*cost*) adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi. Ekuivalen kas adalah sumber non kas yang dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan.

Pengertian biaya menurut Hernanto (2017:22) “Biaya (*cost*) adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber (ekonomi) yang dikorbankan untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu. Sebagai pengorbanan atas sumber-sumber untuk mendapatkan sesuatu atas mencapai tujuan tertentu, istilah biaya, kadang-kadang dianggap sinonim dengan harga pokok dan beban dari sesuatu atau tujuan tertentu”.

Selanjutnya menurut Dunia, dkk (2018:22) menyatakan bahwa “Biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi tahunan. Biaya biasanya tercermin dalam laporan posisi keuangan sebagai aset perusahaan”. Sedangkan menurut Mulyadi (2018:8) biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit, biaya merupakan sumber ekonomi untuk memperoleh harga pokok.

Berdasarkan pengertian biaya menurut para ahli di atas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan atas sumber ekonomi yang dapat diukur dalam satuan uang dan berhubungan terhadap produksi suatu barang atau jasa untuk mencapai suatu tujuan. Setiap biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi akan mempengaruhi penetapan harga produk yang

dihasilkan.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen. Oleh karena itu, biaya perlu dikelompokkan sesuai dengan tujuan apa informasi biaya tersebut digunakan. Bagi pihak manajemen (pimpinan perusahaan), mengetahui klasifikasi ini sangat penting, utamanya untuk mengetahui karakteristik biaya yang pada akhirnya akan membantu manajemen mengambil keputusan.

Menurut Lestari, dkk (2017:15) klasifikasi biaya dapat dilakukan dari berbagai sudut pandang :

1. Klasifikasi biaya berdasarkan kemudahan penelusuran ke objek biaya
Biaya dipisahkan sebagai biaya langsung atau tidak langsung jika dilihat dari kemampuan biaya tersebut untuk ditelusur hubungannya dengan objek biaya yaitu:
 - a. Biaya Langsung (*Direct Cost*)
Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri langsung pada suatu objek. Secara teoritis, biaya yang termasuk biaya langsung adalah biaya bahan langsung atau *direct material* dan biaya tenaga kerja langsung atau *direct labor*.
 - b. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*)
Biaya tidak langsung adalah biaya yang sulit untuk dapat ditelusuri secara langsung pada suatu objek biaya.
2. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku
Perilaku biaya (*cost behavior*) yaitu istilah umum untuk menggambarkan apakah biaya merupakan masukan (*input*) aktivitas yang tetap atau berubah-ubah dalam hubungannya dengan keluaran aktivitas. Dengan demikian, jika dilihat dari perilakunya, biaya dapat dikelompokkan sebagai :
 - a. Biaya Variabel (*Variable Cost*)
Biaya variabel adalah biaya secara total selalu mengalami perubahan searah dan sebanding dengan perubahan tingkat kegiatan, output atau aktivitas tetapi jumlah per unitnya tetap.
 - b. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)
Biaya tetap adalah biaya yang cenderung untuk bersifat konstan tidak berubah untuk suatu periode tertentu. Jadi, biaya tetap adalah biaya yang totalnya tetap untuk suatu periode tertentu dan per unitnya berubah-ubah berbanding terbalik dengan volume kegiatan. Perlu diingat bahwa tidak berubahnya biaya tersebut tetap dibatasi oleh rentang relevan (*relevant range*).
 - c. Biaya Semivariabel

Biaya semivariabel adalah biaya yang mengandung biaya variabel dan biaya tetap. Biaya ini mengalami perubahan tetapi tidak sebanding dengan perubahan tingkat kegiatan.

3. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi

Biaya Manufaktur (Biaya Produksi)

Biaya produksi adalah biaya-biaya yang diperlukan untuk memperoleh bahan baku (mentah) dari pemasok dan mengubahnya menjadi produk selesai yang siap dijual. Elemen biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Pada saat pembebanan biaya, maka biaya manufaktur inilah yang menjadi harga pokok produksi. Elemen produk (harga pokok produk) perusahaan manufaktur, sebagai berikut yaitu:

a. Bahan Baku Langsung (*Direct Materials*)

Bahan (*materials*) dibedakan menjadi bahan baku langsung (*direct materials*) dan bahan penolong (*indirect materials*). Bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang dapat diidentifikasi dengan produk jadi, yang dapat ditelusur ke produk setengah jadi dan produk jadi, dan merupakan bagian terbesar dari biaya produksi. Bahan penolong adalah semua bahan yang bukan termasuk bahan baku.

b. Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor*)

Tenaga kerja dapat dibedakan menjadi tenaga kerja langsung (*direct labor*) dan tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*). Tenaga kerja langsung adalah semua tenaga kerja yang melaksanakan proses produksi yang dapat ditelusur ke produk setengah jadi dan produk jadi dan merupakan bagian terbesar dari biaya tenaga kerja. Tenaga kerja tidak langsung adalah semua tenaga kerja yang tidak dapat dipertimbangkan sebagai biaya tenaga kerja langsung.

c. *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi yang tidak dapat dengan mudah ditelusur ke produk setengah jadi dan produk jadi sehingga termasuk biaya tidak langsung.

Di sisi lain klasifikasi biaya menurut Dunia, dkk (2018:23) yaitu sebagai berikut:

1. Berdasarkan Objek Biaya

Objek biaya (*cost object*) adalah suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya. Perusahaan dapat memiliki banyak hal yang dapat dijadikan sebagai objek biaya, diantaranya adalah:

- a. Produk
- b. Jasa
- c. Proyek
- d. Pelanggan
- e. Merek

- f. Aktivitas
 - g. Departemen
- Objek biaya yang paling umum digunakan oleh perusahaan adalah produk, departemen, dan aktivitas.
2. Berdasarkan Produk

Kegiatan manufaktur atau produksi adalah proses mengubah bahan baku menjadi barang jadi dengan menggunakan tenaga kerja dan fasilitas pabrik.

Biaya produksi diklasifikasikan dalam tiga elemen utama sehubungan dengan produk yang dihasilkan yaitu:

 - a. Bahan baku langsung

biaya bahan baku langsung (*direct material cost*) merupakan biaya perolehan dari seluruh bahan baku langsung yang menjadi bagian utama dari sebuah barang jadi. Bahan baku langsung adalah bahan baku yang dapat ditelusuri secara mudah dan ekonomis ke objek biaya, misalnya barang jadi.
 - b. Tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour cost*) adalah gaji dan upah yang dibayarkan untuk semua tenaga kerja yang terlihat secara langsung dalam proses produksi untuk menghasilkan barang jadi. Selain biaya tenaga kerja langsung terdapat pula biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour*) merupakan gaji dan upah yang dibayarkan untuk semua tenaga kerja yang tidak terlihat secara langsung dalam memproduksi barang jadi. Yang termasuk dalam biaya tenaga kerja tidak langsung adalah gaji dan upah.
 - c. *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik (*factory overhead*) adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Secara lebih terperinci, Mulyadi (2018:13) mengungkapkan mengenai penggolongan biaya adalah sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran

Objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.
2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan. Ada tiga macam penggolongan biaya menurut fungsi pokok yaitu:
 - a. Biaya produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual.
 - b. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
 - c. Biaya administrasi umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai dapat dikelompokkan menjadi dua golongan yaitu:
 - a. Biaya langsung
Biaya langsung adalah biaya yang terjadi penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang di biayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya tidak langsung
Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya produk disebut istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik.
4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan volume aktivitas dapat digolongkan menjadi:
 - a. Biaya variabel
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b. Biaya semivariabel
biaya semivariabel adalah biaya yang berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya *semified*
Biaya *semified* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah jumlah konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya tetap
Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya dapat dibagi menjadi dua yaitu:
 - a. Pengeluaran modal (*modal expenditure*)
Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)
Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan pengklasifikasian biaya menurut para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya diklasifikasikan berupa: penggolongan biaya menurut objek pengeluaran, penggolongan biaya berdasarkan fungsi terdiri dari: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan yang terdiri dari: biaya produksi, biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum.

Penggolongan biaya menurut hubungan biaya terdiri dari: biaya langsung dan tidak langsung. Penggolongan biaya menurut perilakunya yang terdiri dari: biaya variabel, biaya semivariabel, biaya *semified* dan biaya tetap. Penggolongan biaya menurut jangka waktu terdiri dari: pengeluaran modal dan pengeluaran pendapatan.

2.2 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi dapat digunakan sebagai salah satu dasar penentuan harga jual. Ketetapan dalam melakukan perhitungan harga pokok produksi mutlak dibutuhkan karena apabila terjadi kesalahan dalam perhitungan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan. Harga pokok produksi pada dasarnya menunjukkan harga pokok produk (barang dan jasa) yang diproduksi dalam suatu periode akuntansi tertentu. Hal ini berarti harga pokok produksi merupakan dari bagian harga pokok.

Harga pokok produksi ini memegang peranan yang penting karena kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi ini akan mempengaruhi harga jual produk, dan harga jual produk akan mempengaruhi perolehan laba yang diharapkan oleh perusahaan, juga kemampuan bersaing produk tersebut dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan sejenis lain. Harga pokok produksi menggambarkan total biaya yang telah dikeluarkan selama periode berjalan. Penetapan harga pokok produksi yang dimaksudkan sebagai pedoman dalam pengambilan keputusan mengenai harga dan strategi suatu produk.

Pengertian harga pokok produksi menurut Husain (2022:25) adalah semua biaya yang untuk membuat suatu unit barang jadi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya *overhead* pabrik. Harga pokok merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva, selain itu harga pokok juga digunakan untuk menunjukkan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk.

Selanjutnya menurut Mulyadi (2018:16) menyatakan bahwa harga pokok produksi dalam pembuatan terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan

biaya nonproduksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya nonproduksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan nonproduksi, seperti pemasaran dan kegiatan administrasi umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya nonproduksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

2.2.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk, perusahaan biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya yang selama ini disebut biaya produksi yang merupakan unsur-unsur dari harga pokok produksi. Penentuan kos produksi dipengaruhi oleh pendekatan yang digunakan untuk menentukan unsur-unsur biaya produksi yang diperhitungkan dalam kos produksi yaitu metode *full costing* dan *variabel costing*.

Menurut Purwaji, dkk (2016:15) terdapat tiga elemen biaya produksi yang dapat dibebankan kepada produk yaitu:

1. Biaya Bahan
Biaya bahan adalah biaya dari suatu komponen yang digunakan dalam proses produksi yang mana pemakaiannya dapat ditelusuri atau diidentifikasi dan merupakan bagian integral dari suatu produk tertentu.
Contoh:
2. Biaya tenaga kerja langsung
Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang manfaatnya dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya, serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk.
Contoh:
3. Biaya *overhead* pabrik
Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk. Biaya tersebut antara lain:
 - a) Biaya bahan penolong adalah biaya dari komponen yang digunakan dalam proses produksi tetapi nilainya relatif kecil dan tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk.

- b) Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya atas produk-produk yang dihasilkan perusahaan.
- c) Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung yang terjadi di bagian produksi, yang mana biaya ini tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya atas produk-produk yang dihasilkan perusahaan.

1. Biaya Bahan Baku

Menurut Husain (2022:10) pengertian biaya bahan baku langsung merupakan biaya yang membentuk sebagian besar bahan baku untuk menjadi produk setengah jadi atau barang jadi. Sedangkan menurut Lestari, dkk (2017:22) bahan baku langsung adalah semua bahan yang dapat diidentifikasi dengan produk jadi, yang dapat ditelusuri ke produk setengah jadi dan produk jadi, dan merupakan bagian terbesar dari biaya produksi.

Berdasarkan definisi di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya bahan baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi. Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya biaya bahan baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya yang dapat digunakan dalam proses produksi.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Menurut Iryanie, dkk (2019:22) mengungkapkan bahwa tenaga kerja langsung adalah semua tenaga kerja yang melaksanakan proses produksi yang dapat ditelusuri ke produk setengah jadi dan produk jadi dan merupakan bagian terbesar dari biaya tenaga kerja. Sedangkan pengertian biaya tenaga kerja langsung menurut Harahap, dkk (2020:2) adalah gaji atau upah serta balas jasa dan dengan nama apapun yang dibayarkan kepada karyawan yang turut secara langsung dalam memproses produksi, sedangkan gaji atau upah yang dibayarkan kepada mandor pabrik, supervisor produksi dan manajer produksi tidak boleh

dimasukan ke dalam biaya tenaga kerja langsung tetapi digolongkan sebagai biaya tenaga kerja tidak langsung.

Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi barang jadi. Biaya tenaga kerja langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri ke obyek biaya dengan cara yang ekonomis. Biaya tenaga kerja langsung meliputi upah atau gaji para karyawan yang dibebankan kepada produk tertentu.

3. **Biaya *Overhead* Pabrik**

Menurut Ramadhani, dkk (2020:22) biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung *output* tertentu. Misal biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung. Secara sederhana biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut Mulyadi (2018:193) menyebabkan biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara yaitu:

- a) Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya

Dalam perusahaan biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi beberapa bagian golongan sebagai berikut:

 1. Biaya bahan penolong

Biaya bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian dengan produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
 2. Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dan pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pihak.
 3. Biaya tenaga kerja tidak langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhatikan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.

4. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian aktiva tetap
Contoh biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan peralatan dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.
 5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
Contoh biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan, biaya amortisasi kerugian *trial-run*.
 6. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai
Contoh biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran tunai adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.
- b) Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi
Biaya *overhead* pabrik dilihat dari perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu:
1. Biaya *overhead* pabrik tetap
Biaya *overhead* pabrik tetap adalah biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.
 2. Biaya *overhead* pabrik variabel
Biaya *overhead* pabrik variabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 3. Biaya *overhead* pabrik semivariabel
Biaya *overhead* pabrik semivariabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dan untuk pengendalian biaya, biaya *overhead* pabrik semivariabel dibagi menjadi dua yaitu:
 1. Biaya tetap
 2. Biaya semivariabel
- c) Pengolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan Departemen
Dilihat dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada di pabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua yaitu;
1. Biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead pabrik expenses*).
 2. Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*).

2.3 Penentuan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik

Menurut Mulyadi (2018:197) penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini:

1. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik.

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik: kapasitas praktis, kapasitas normal, dan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan.

2. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk, diantaranya adalah:

a. Satuan produk

Metode ini adalah metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik per satuan}$$

b. Biaya bahan baku

Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk membebankan kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\% = \text{Persentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya bahan baku yang dipakai}$$

c. Biaya tenaga kerja

Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung (misalnya pajak penghasilan atas upah karyawan yang menjadi tanggungan perusahaan), maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \textit{Persentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya tenaga kerja langsung}$$

d. Jam tenaga kerja langsung

Karena ada hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja (jumlah upah adalah hasil kal jumlah jam kerja dengan tarif upah) maka disamping biaya *overhead* pabrik dbebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} = \textit{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ per jam tenaga kerja langsung}$$

e. Jam mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin. Taksiran biaya *overhead* pabrik dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}} = \textit{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ per jam mesin}$$

3. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran ditentukan, dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \textit{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ per jam mesin}$$

2.4 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 itu ditentukan oleh bagaimana cara perusahaan tersebut memproduksi. Menentukan biaya produk dan jasa adalah dasar dari penetapan harga jual serta menentukan besarnya laba yang diinginkan. Dalam menentukan harga pokok produksi yang digunakan metode-metode tertentu sesuai dengan sifat produksi dari produk yang dihasilkan, apakah bersifat terus-menerus atau terputus-putus.

Mulyadi (2018:17) menyatakan bahwa metode pengumpulan harga pokok produksi dibagi menjadi dua metode yaitu:

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)
Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan. Perusahaan yang memproduksi berdasar pesanan, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*).
2. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*)
Perusahaan yang memproduksi massa melaksanakan pengolahan produksinya untuk memenuhi persediaan di gudang. Perusahaan yang memproduksi massa, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*).

2.4.1 Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)

Perusahaan yang kegiatan produksi atau usahanya berdasarkan pesanan melakukan kegiatan produksinya ketika menerima pesanan dari konsumen. Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok 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. Menurut Mulyadi (2018:17) harga pokok produksi pesanan adalah:

Harga pokok produksi pesanan adalah biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok 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.

Menurut Iryanie, dkk (2019:10) menyatakan bahwa metode harga pokok pesanan adalah suatu metode pengumpulan biaya produksi untuk menentukan harga pokok produk pada perusahaan yang menghasilkan produk atas dasar pesanan. Sedangkan menurut Husain (2022:34) metode harga pesanan adalah suatu pengumpulan biaya produksi untuk menentukan harga pokok produk pada perusahaan yang menghasilkan produk atas dasar pesanan. Tujuan dari penggunaan metode harga pokok pesanan adalah menentukan harga pokok produk dari setiap pesanan baik harga pokok secara keseluruhan dari tiap-tiap pesanan maupun untuk per satuan.

Berdasarkan definisi di atas, maka pengumpulan harga pokok produksi berdasarkan pesanan adalah sistem akumulasi biaya untuk menentukan harga pokok produk atas dasar pesanan tertentu serta harga pokok per satuan produk tersebut dihitung berdasarkan jumlah biaya produksi pesanan dibagi dengan jumlah produk (kuantitaas) yang bersangkutan, sehingga menghasilkan suatu produk dan jasa yang bersifat khusus atau spesifik.

2.4.2 Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*)

Proses merupakan suatu sistem pengumpulan biaya produksi yang dilakukan untuk setiap departemen atau pusat biaya. Sistem harga pokok proses ini digunakan pada industri-industri yang berproses secara massa. Menurut Mulyadi (2018:17) harga pokok proses adalah:

Metode yang biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan biaya produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan membagi total biaya produksi persatuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Pengertian metode harga pokok proses menurut Dunia, dkk (2018:116) mengungkapkan bahwa metode harga pokok proses adalah menentukan harga pokok atau biaya per unit yang diperoleh dengan cara membagi jumlah biaya pada suatu periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode tersebut.” Sedangkan menurut Ramadhani, dkk (2020:8) metode harga pokok proses adalah suatu cara pengumpulan biaya produksi pada perusahaan yang memproduksi secara masal, dengan pengumpulan biaya produksi per periode.

Kemudian menurut pandangan Husain (2022:22) perusahaan yang melakukan proses produksi berdasarkan dari produksi masa biasanya melakukan proses oleh produksi untuk memenuhi persediaan di dalam gudang penyimpanan. Biasanya perusahaan yang melakukan produksi berdasarkan harga pokok proses biasanya akan mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode *process cost method*.

Perusahaan yang menggunakan metode harga pokok produksi proses menghasilkan produk homogen (sejenis), bersifat standar dan tidak tergantung pada spesifikasi yang diminta konsumen. Sedangkan biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok per satuan yang dihasilkan dalam periode tersebut yang bersangkutan. Metode harga pokok proses diterapkan dalam perusahaan yang mengolah produknya melalui satu departemen produksi dan mengolah produknya lebih dari satu departemen.

2.4.3 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi Pesanan

Menurut Mulyadi (2018:39) mengatakan bahwa dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
Adakalanya harga jual produk yang dipesan oleh pemesan telah terbentuk di pasar, sehingga keputusan perlu dilakukan oleh manajemen adalah menerima atau menolak pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi. Informasi taksiran biaya produksi pesanan tertentu dapat dimanfaatkan sebagai salah satu dasar untuk menetapkan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan. Untuk mengetahui apakah pesanan tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tertentu.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Dalam akuntansi biaya dimana perusahaan manufaktur sebagai modal umumnya, terdapat dua metode perhitungan harga pokok produksi baik untuk

produk yang diproduksi secara massal maupun produk yang diproduksi secara pesanan yaitu Metode *Full Costing* dan Metode *Variabel Costing*.

Menurut Ramadhani, dkk (2020:4) berpendapat bahwa metode pengumpulan biaya adalah:

1. Metode *Full Costing*
Metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsure biaya produksi kedalam kos produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik baik yang berperilaku variabel maupun tetap.
2. Metode *Variabel Costing*
Metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi.

Selanjutnya menurut Mulyadi (2018:122) menyatakan bahwa metode penentuan harga pokok produksi terbagi menjadi dua metode yaitu:

1. *Full Costing*
Full Costing atau sering pula disebut *absorption* atau *conventional costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi, baik yang berperilaku tetap maupun variabel kepada produk. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari:

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>xx</u>
Harga Pokok produksi	xx

2. *Variable Costing*
Variable Costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya-biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produk. Harga pokok produk menurut metode *variable costing* terdiri dari:

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>xx</u>
Harga pokok produksi	xx

2.6 Pengertian dan Metode Penyusutan Aset Tetap

2.6.1 Pengertian Aset Tetap

Setiap perusahaan menggunakan aset tetap sebagai pendukung pencapaian tujuan perusahaan. Setiap perusahaan memiliki jenis aset yang berbeda,

tergantung jenis bidang usaha masing-masing. Dalam mengelolah aset yang dimiliki oleh perusahaan seorang manajer harus dapat menentukan alokasi untuk masing-masing aset serta bentuk-bentuk aset harus dimiliki oleh perusahaan sehubungan dengan bidang usaha dari perusahaan tersebut. Aset tetap salah satu harta kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan. Aset tetap yang dimiliki perusahaan digunakan untuk mempelancar kegiatan usahanya dan tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi normal.

Pengertian Aset Tetap menurut Ikatan Akuntansi Indonesia melalui Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 Paragraf 6 (2018:16.2) mengemukakan aset tetap adalah aset berwujud yang:

- a. Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan
- b. Diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Menurut Sasongko, dkk (2018:338) menyatakan bahwa pengertian “Aset tetap umumnya adalah komponen terbesar pada Laporan Posisi Keuangan (Neraca) sehingga pemanfaatannya secara efektif dan efisien akan membantu kinerja perusahaan secara maksimal. Semua aset tetap harus disusutkan, kecuali tanah karena memiliki masa manfaat yang tidak terbatas.

Selanjutnya pengertian aset tetap menurut Thian (2021:257) merupakan aset jangka panjang atau aset yang relatif permanen. Mereka merupakan aset berwujud (*tangible assets*) karena terlihat secara fisik. Aset tersebut dimiliki dan digunakan oleh perusahaan serta tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari kegiatan operasi normal perusahaan. Aset berwujud ini diperoleh dalam bentuk siap dipakai atau dengan dibangun lebih dahulu. Aset yang umum dilaporkan di dalam kategori ini meliputi tanah, bangunan, mesin, perabot, peralatan, dan kendaraan bermotor.

Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan aset tetap adalah benda berwujud yang dimiliki perusahaan untuk menjalankan aktivitas operasinya yang bersifat permanen yaitu mempunyai masa jangka panjang atau manfaat lebih dari satu tahun dan digunakan untuk kegiatan perusahaan dan tidak diperjual belikan kepada konsumen. Kelompok aset

tetap adalah pengelompokkan aset-aset yang memiliki sifat dan kegunaan yang serupa dalam operasi entitas. Contoh aset tetap yaitu tanah, bangunan, mesin, kapal, pesawat udara, kendaraan bermotor, perabotan, dan peralatan kantor.

2.6.2 Metode Penyusutan Aset Tetap

Seperti telah diketahui, tanah mempunyai masa manfaat yang tidak terbatas karena dapat memberikan jasa yang tidak terbatas. Sedangkan aset tetap lainnya seperti peralatan, bangunan, dan mesin akan berkurang kemampuannya seiring berjalannya waktu karena digunakan dalam operasional perusahaan sehari-harinya. Akibatnya, biaya perolehan peralatan, bangunan, dan mesin seharusnya ditransfer menjadi akun beban dengan cara yang sistematis selama masa manfaat yang diharapkan. Transfer biaya menjadi beban secara periodik ini dikenal sebutan penyusutan. Semua jenis aset tetap kecuali tanah, apabila dipakai terus menerus akan mengalami penurunan nilai, yang disebabkan masa manfaat dan nilai guna yang dimiliki berkurang dari waktu ke waktu.

Menurut Rudianto (2012:261) mengungkapkan bahwa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan periodik yaitu:

1. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap di mana setiap periode akuntansi diberikan beban penyusutan secara merata. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi harga perolehan dengan nilai sisa dan dibagi dengan umur ekonomis aset tetap tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

2. Metode Jam Jasa (*Services Hour Method*)

Ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap di mana beban penyusutan pada suatu aset periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa jam periode akuntansi tersebut menggunakan aset tetap itu. Semakin lama aset tetap digunakan dalam suatu periode, semakin besar beban penyusutannya. Demikian pula sebaliknya. Besarnya beban penyusutan aset tetap dihitung dengan cara mengurangkan taksiran nilai residu dari harga perolehannya, dan membagi hasilnya dengan taksiran jumlah jam pemakaian total dari aset tetap tersebut selama umur ekonomisnya. Dari hasil pembagian tersebut akan diketahui beban penyusutan per jam.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jam Pemakaian Total}}$$

3. Metode Hasil Produksi (*Productive Output Method*)

Ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap, di mana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung dengan menggunakan aset tetap itu. Semakin banyak produk yang dihasilkan dalam suatu periode, semakin besar penyusutannya. Demikian pula sebaliknya. Besarnya beban penyusutan aset tetap dihitung dengan cara mengurangkan taksiran nilai residu dari harga perolehannya, dan membagi hasilnya dengan taksiran jumlah produk yang dihasilkan dari aset tetap tersebut selama umur ekonomisnya. Dari hasil pembagian tersebut akan diketahui beban penyusutan per unit produk.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jumlah Total Produk yang Dapat Dihasilkan}}$$

4. Metode Beban Berkurang (*Reducing Charge Method*)

- a. Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum Of Years Digits Method*)
- b. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)
- c. Metode Saldo Menurun Berganda (*Double Declining Balance Method*)
- d. Metode Tarif Menurun (*Declining Rate On Cost Mmethod*)

Selanjutnya menurut Sasongko, dkk (2018:340-342) menyatakan bahwa ada tiga metode sering kali digunakan adalah:

1. Metode Garis Lurus

Metode garis lurus (*straight line method*) menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama setiap tahunnya selama masa manfaat aset. Berikut ini adalah formula yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan per tahun sebuah aset tetap dengan menggunakan metode garis lurus.

$$\text{Beban Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

2. Metode Unit Produksi

Metode unit produksi menghasilkan nilai beban penyusutan yang sama untuk setiap unit yang diproduksi atau setiap kapasitas yang digunakan oleh aset tetap yang bersangkutan. Dalam menggunakan metode ini, masa manfaat dari aset harus dijelaskan dalam satuan unit kapasitas produksi seperti jam atau kilometer. Kemudian, total beban penyusutan per satuan unit diperoleh dari harga perolehan setelah dikurangi dengan nilai sisa dibagi dengan jumlah unit yang akan diproduksi selama masa manfaat.

$$\text{Biaya Penyusutan} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Jumlah Unit yang Akan Diproduksi Selama Masa Manfaat}}$$

3. Metode Saldo Menurun Ganda

Metode saldo menurun ganda (*double declining method*) menghasilkan penurunan terhadap beban penyusutan per periodenya sepanjang masa manfaat aset tetap yang bersangkutan. Dalam menggunakan metode ini, tarif tahunan metode garis lurus dikali dua. Misalkan tarif saldo menurun untuk aset dengan masa manfaat 5 tahun adalah 40%, yaitu dua kali dari tarif garis lurus, 20% ($100\%/5$). Untuk menghitung besarnya beban penyusutan per tahun, maka kita harus menyiapkan skedul penyusutan dengan langkah-langkah berikut:

1. Mengisi tabel skedul penyusutan di bawah ini untuk tahun 0.
2. Mengisi tabel skedul penyusutan dengan data beban penyusutan tahun ke-1.
3. Mengisi skedul pernyataan dengan data beban penyusutan tahun ke-2.
4. Melengkapi skedul penyusutan hingga akhir masa manfaat.

Berdasarkan uraian dari berbagai macam metode penyusutan aset tetap menurut para ahli di atas, maka dalam menghitung metode penyusutan aset tetap dan berdasarkan hasil pengamatan pada perusahaan bahwa penulis menggunakan metode jam jasa, karena metode jam jasa berkurangnya nilai suatu aset disebabkan oleh berapa jam lamanya masa pakai atau jam kerja secara langsung aset yang digunakan atau dioperasikan oleh perusahaan selama umur ekonomisnya.

2.7 Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi menunjukkan seberapa besar penggunaan biaya-biaya yang digunakan. Laporan harga pokok produksi digunakan untuk melaporkan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk dalam suatu periode. Biaya yang digunakan seperti biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Berikut ini adalah contoh bentuk laporan harga pokok produksi menurut Lestari, dkk (2017:32):

PT XXX		
Laporan Harga Pokok Produksi		
Periode 1 Januari s/d 31 Desember 2016		
Biaya Bahan Baku :		
Persediaan bahan langsung 1 Januari 2016	Rpxxx	
Pembelian bahan langsung selama tahun 2016	<u>Rpxxx</u>	
Bahan langsung yang tersedia untuk diproses		Rpxxx
Persediaan bahan langsung langsung 31 Des 2016		<u>Rpxxx</u>
Bahan langsung yang digunakan dalam produksi		Rpxxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung		
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik :		
Biaya tenaga kerja tidak langsung pabrik	Rpxxx	
Bahan baku tidak langsung yang dipakai	Rpxxx	
Rupa-rupa <i>overhead</i> pabrik	Rpxxx	
Pajak properti bangun pabrik	Rpxxx	
Penyusutan bangunan pabrik	Rpxxx	
Penyusutan peralatan pabrik	Rpxxx	
Perbaikan dan pemeliharaan pabrik	<u>Rpxxx</u>	
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		Rpxxx
Biaya produksi periode ini		Rpxxx
Persediaan barang dalam proses awal (+)		Rpxxx
Persediaan barang dalam proses akhir (-)		<u>Rpxxx</u>
Harga Pokok Produksi		Rpxxx

Sumber: Menurut Lestari, dkk, 2017, 2022.

Gambar 2.1 Laporan Harga Pokok Produksi