

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi biaya menyajikan informasi secara lebih terperinci mengenai suatu barang atau jasa yang dihasilkan, yang berguna bagi manajemen untuk mengendalikan operasional perusahaan dan untuk perencanaan perusahaan di masa yang akan datang. Berikut ini ada beberapa pengertian akuntansi biaya menurut para ahli.

Purwaji dkk. (2016:8) menyatakan bahwa:

Akuntansi biaya adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi (perusahaan). Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang dibutuhkan untuk akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.

Mulyadi (2015:7) pengertian akuntansi biaya yaitu “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya”.

Berdasarkan pengertian dari para ahli di atas dapat disimpulkan bahwa, akuntansi biaya adalah proses menggolongkan dan melaporkan informasi mengenai biaya-biaya yang merupakan media bagi perusahaan yang di mana informasi tersebut sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan oleh pihak manajemen dan pihak luar perusahaan.

2.2 Pengertian Dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya merupakan unsur penting dalam menentukan harga jual. Biaya juga merupakan hal yang sangat penting dan tidak terpisahkan dalam menentukan harga pokok produksi. Dengan biaya, perusahaan dapat menentukan laba yang akan diperoleh perusahaan. Pengertian biaya menurut Dunia, dkk (2018 : 22) “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”

Menurut Firmansyah (2015:1) mendefinisikan biaya sebagai berikut: Biaya memiliki arti pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva, jumlah yang dikorbankan tersebut secara tidak langsung disebut harga pokok dan dicatat pada neraca sebagai aktiva. Dalam akuntansi istilah biaya dipertegas dengan membedakan pengertian biaya (*Cost*) dan biaya sebagai beban (*Expenses*).”

Menurut Mulyadi (2015:8) pengertian biaya dalam arti luas adalah: pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu, ada empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut yaitu biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, diukur dalam satu anuang, yang telah terjadi, pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu, sedangkan pengertian biaya dalam arti sempit diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Menurut Lestari dan Permana (2017:14) biaya (*cost*) adalah: kas atau nilaiekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa mendatang bagi organisasi. Ekuivalen kas adalah sumber non kas yang dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan”. Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya (*cost*) merupakan biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum digunakan atau dikonsumsi untuk merealisasikan pendapatan pada suatu periode akuntansi dan memberikan manfaat pada periode yang akan datang.

Berdasarkan pengertian dari para ahli di atas dapat disimpulkan bahwa, biaya adalah biaya juga merupakan hal yang sangat penting dan tidak terpisahkan dalam menentukan harga pokok produksi.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Menurut Purwaji, dkk (2016:14) biaya dapat diklasifikasikan ke beberapa aspek, antara lain sebagai berikut :

1. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi perusahaan untuk perusahaan manufaktur yang mana fungsi utamanya adalah mengolah bahan menjadi produk jadi dan kemudian menjualnya, ruang lingkup aktivitasnya menjadi lebih kompleks. Oleh karena itu, biaya berdasarkan fungsi perusahaan diklasifikasikan menjadi dua, yaitu:
 - a. Biaya produksi adalah biaya yang terkait dengan fungsi produksi, yaitu biaya yang timbul dalam pengolahan bahan menjadi produk jadi sampai akhirnya produk tersebut siap dijual. Biaya produksi terdapat tiga elemen, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik (biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung).

- b. Biaya nonproduksi adalah biaya yang dikeluarkan tidak memiliki keterkaitan dengan proses produksi. Biaya nonproduksi memiliki dua elemen, yaitu beban pemasaran dan beban administrasi dan umum.
2. Klasifikasi biaya berdasarkan aktivitas. Ditinjau dari hubungannya dengan perubahan volume kegiatan atau berdasarkan aktivitas, biaya dapat dibagi menjadi:
 - a. Biaya tetap adalah biaya yang mana total biaya tidak berubah terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan, namun biaya tetap perunit berubah.
 - b. Biaya variabel adalah biaya yang mana total biaya berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang waktu yang relevan, tetapi biaya variabel per unitnya tetap.
 - c. Biaya semivariabel adalah biaya yang mana total biaya berubah tetapi perubahannya tidak proporsional terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan.
3. Klasifikasi biaya berdasarkan objek biaya. Objek biaya adalah apa pun yang menjadi sasaran biaya. Objek biaya dapat berupa produk, departemen, atau kegiatan. Untuk penilaian persediaan dalam perusahaan manufaktur, misalnya, objek biayanya adalah produk selesai atau produk yang sedang diproses. Penelusuran biaya terhadap objek biaya digolongkan menjadi :
 - a. Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung kedalam objek
 - b. Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung ke dalam objek biaya.
4. Klasifikasi biaya berdasarkan departemen selain pengklasifikasian berdasarkan departemen. Perusahaan manufaktur menggolongkan departemen. Menjadi dua, yaitu:
 - a. Departemen produksi adalah departemen yang secara langsung mengolah bahan menjadi produk jadi.
 - b. Departemen jasa (departemen pembantu) adalah departemen yang tidak melakukan proses produksi.
5. Klasifikasi biaya berdasarkan waktu pembebanan biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan kapan suatu biaya dibebankan pada pendapatan, di mana bertujuan untuk membandingkan antara beban dengan pendapatan. Dalam kaitannya dengan waktu pembebanan, biaya dikelompokkan menjadi:
 - a. Biaya produk adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh, mendapatkan atau memproduksi suatu produk. Biaya produk dibebankan mulai dari persediaan bahan, persediaan produk dalam proses, hingga akhirnya ke persediaan produk jadi.
 - b. Biaya periodik adalah seluruh biaya yang tidak termasuk sebagai biaya produk. Biaya periodik diperhitungkan dengan pendapatan berdasarkan periode terjadinya.

6. Klasifikasi biaya berdasarkan pengendalian manajemen Dipandang dari sudut dapat atau tidaknya biaya dikendalikan oleh seorang manajer, biaya digolongkan menjadi dua yaitu :
 - a. Biaya terkendali (*controllablecost*) adalah biaya yang secara signifikan dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manager tertentu pada periode tertentu.
 - b. Biaya tidak terkendali (*uncontrollablecost*) adalah biaya yang secara signifikan tidak dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manager tertentu pada periode tertentu.
7. Klasifikasi biaya berdasarkan pengambilan keputusan Aktivitas pengambilan keputusan adalah proses pemilihan dari berbagai alternatif yang ada. Berikut tujuan klasifikasi biaya berdasarkan pengambilan keputusan :
 - a. Biaya relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa mendatang dan memiliki perbedaan dengan berbagai alternatif keputusan.
 - b. Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak memengaruhi aktivitas pengambilan keputusan, oleh karenanya jenis biaya ini sebenarnya tidak perlu dipertimbangkan.

Mulyadi (2015:13) terdapat lima cara penggolongan biaya yaitu diantaranya sebagai berikut:

1. Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “Biaya Bahan Bakar”.
2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan. Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi & umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:
 - a. Biaya produksi.
 - b. Biaya pemasaran.
 - c. Biaya administrasi dan umum.
3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Suatu yang Dibiayai Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:
 - a. Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah

biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

4. Penggolongan biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungan dengan Perubahan Volume Aktivitas. Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi :
 - a. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - b. Biaya semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya *semifixed* adalah biaya tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya. Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua yaitu:
 - a. Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).
 - b. Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai masa manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, pengklasifikasian biaya ditunjukkan untuk pihak manajemen dalam melakukan perencanaan, pengendalian biaya produksi, dan pengambilan keputusan. Biaya juga diklasifikasikan berdasarkan tujuan yang ingin dicapai dengan penggolongan ini. Biasanya, biaya dikelompokkan berdasarkan fungsi perusahaan, volume aktivitas, objek biaya, departemen, pengendalian manajemen, waktu pembebanan dan manfaat, dan pengambilan keputusan.

2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi memiliki peran penting dalam menentukan harga jual suatu produk. Keakuratan dalam menghitung harga pokok produksi sangat krusial karena kesalahan dalam perhitungannya bisa berakibat pada kerugian bagi perusahaan.

Menurut V. Sujarweni W. (2019: 148) harga pokok produksi adalah jumlah seluruh biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Menurut Mulyadi (2015:14) pengertian harga pokok produksi yaitu: Harga pokok produksi dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya non produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk biaya non produksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya non produksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

Berdasarkan definisi para ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode tertentu.

2.3.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi terdiri dari tiga komponen biaya produk yang terklasifikasi, yaitu bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik. Bahan baku dan tenaga kerja langsung biasanya disebut sebagai biaya utama, sementara biaya overhead pabrik disebut sebagai biaya konversi. Menurut Purwaji, dkk (2016:15) biaya produksi memiliki tiga elemen yaitu:

1. Biaya bahan adalah biaya dari suatu komponen yang digunakan dalam proses produksi, yang mana pemakaiannya dapat ditelusuri atau diidentifikasi dari suatu produk tertentu.
2. 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.
3. Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk. Biaya *overhead* pabrik dapat dikelompokkan menjadi :
 - a. Biaya bahan penolong yang mana biaya yang di gunakan dalam proses produksi tetapi nilainya relatif kecil dan tidak dapat ditelusuri secara langsung pada suatu produk.
 - b. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang manfaatnya tidak dapat diidentifikasi serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk.
 - c. Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung yang terjadi dibagian produksi.

Sisi lain unsur-unsur harga pokok produksi menurut Carter (2015: 40)

“unsur-unsur harga pokok produksi mencakup 3 hal yaitu :

1. Biaya bahan baku langsung (*direct material*)
Biaya bahan baku langsung adalah semua biaya bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produksi.
2. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*)
Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
3. Biaya *overhead* pabrik (*factory overhead*)
Biaya *overhead* disebut juga overhead manufaktur, beban manufaktur, atau beban yang terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. *Overhead* pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Menurut pendapat ahli di atas, unsur-unsur dalam harga pokok produksi meliputi biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menurut Purwaji, dkk (2016:41) pengumpulan biaya sangat dipengaruhi oleh cara perusahaan melakukan aktivitas produksi. Metode pengumpulan biaya produksi dapat dibagi menjadi dua yaitu :

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*).
2. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*).

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa metode pengumpulan harga pokok produksi ada dua metode, yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses.

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

Menurut Purwaji, dkk (2016:41), “Metode harga pokok pesanan adalah metode akumulasi biaya yang didasarkan atas jumlah pesanan pelanggan, sehingga fokus penelusuran biaya ada pada pesanan pelanggan”. Sedangkan menurut Mulyadi (2015:35) dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara

membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Riwayadi (2016:243), “Metode harga pokok pesanan merupakan pembebanan biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung ke pesanan berdasarkan biaya sesungguhnya”.

Berdasarkan definisi di atas, maka pengumpulan biaya produksi berdasarkan pesanan adalah suatu sistem akumulasi produksi secara massa serta tidak tergantung pada spesifikasi yang diminta oleh konsumen. Sedangkan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan dari periode tertentu, dihitung dengan embagi antara jumlah biaya produksi untuk periode tertentu dengan jumlah periode kuantitas yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2015:38) perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memiliki karakteristik dalam metode pengumpulan biaya produksi. Karakteristik metode harga pokok pesanan sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan kedalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
5. Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

Dalam perhitungan harga pokok produksi berdasarkan pesanan, manfaat informasi harga pokok per pesanan yaitu berupa penentuan harga jual. Menurut Mulyadi (2015:38) perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual yang akan diberikan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.

3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Berdasarkan uraian di atas, pengumpulan biaya produksi berdasarkan pesanan, biaya-biaya dikumpulkan untuk suatu pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk dihitung dengan cara membagi total biaya produksi pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan per produknya.

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

Menurut Purwaji, dkk (2016:42), “Metode harga pokok proses adalah suatu metode untuk membebankan biaya produk sejenis yang diproduksi secara massa, berkesinambungan lewat serangkaian langkah produksi yang disebut proses”.

Sedangkan Mulyadi (2015:63) menyatakan bahwa :

Metode Harga Pokok Proses merupakan pengumpulan biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan yang mengolah produknya secara massa. Biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu, dan biaya produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu, dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu bersangkutan.

Sistem pengumpulan biaya berdasarkan proses adalah metode akumulasi biaya untuk produk serupa yang diproduksi secara massa tanpa mempertimbangkan spesifikasi yang diminta oleh konsumen.

Menurut Mulyadi (2015:38) metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh karakteristik proses produksi perusahaan, yang mana perusahaan memproduksi massa, karakteristik produksinya sebagai berikut:

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.

Manfaat informasi harga pokok produksi untuk perusahaan yang memproduksi secara massa menurut Mulyadi (2015:38) bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Seperti penjelasan di atas, perusahaan yang menggunakan pengumpulan biaya produksi berdasarkan proses adalah perusahaan yang berorientasi pada produksi massa dan serupa, tanpa mempertimbangkan spesifikasi pesanan pelanggan. Dalam metode pengumpulan biaya produksi ini, biaya-biaya dikumpulkan untuk suatu periode tertentu, dan harga pokok produksi per satuan produk dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut.

2.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Di dalam akuntansi biaya konvensional komponen-komponen harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik, baik yang bersifat tetap maupun variabel. Konsep harga tersebut tidak selalu relevan dengan kebutuhan manajemen. Oleh karena itu timbul konsep lain yang diperhitungkan semua biaya produksi sebagai komponen harga pokok produksi. Didalam akuntansi biaya di mana perusahaan industri sebagai modal utamanya, terdapat dua metode perhitungan harga pokok produksi yaitu *full/Absortion/Conventional Costing* dan *Variable/Marginal/Direct Costing*. Perbedaan pokok diantara kedua metode tersebut adalah terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang bersifat tetap. Adanya perbedaan perlakuan terhadap BOP tetap ini akan mempunyai pengaruh terhadap perhitungan harga pokok produk dan penyajian rugi-laba.

Mulyadi (2015:17) mengemukakan bahwa dalam menghitung unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi terdapat dua pendekatan, yaitu:

1. Metode *Full Costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang mempertimbangkan semua unsur biaya produksi ke dalam pokok produksi yang terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini: langsung dan biaya *overhead* pabrik. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya Bahan Baku	x	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	x	
Biaya <i>Overhead</i> pabrik variable	x	
Biaya <i>Overhead</i> pabrik Tetap	x	
Harga Pokok Produksi		xx

2. Metode *Variable Costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, keadaan harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel. Harga pokok produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari unsurbiaya produksi berikut:

Biaya Bahan Baku	x	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	x	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	x	xx

Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa metode perhitungan harga pokok produksi ada dua metode, yaitu metode *full costing* dan *variable costing*.

2.6 Penggolongan dan Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

2.6.1 Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik merupakan salah satu komponen biaya yang berkontribusi dalam menentukan biaya produksi. Namun, dalam membebankan biaya *overhead* pabrik ke pesanan, hal ini tidak mudah membebankan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Jika pengendalian biaya *overhead* pabrik dilakukan dengan baik, maka memahami akuntansi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja tidak akan menimbulkan kesulitan. Menurut Mulyadi (2015:193) biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan:

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya. Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi yang dikelompokkan menjadi biaya bahan penolong, biaya reparasi dan pemeliharaan, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, dan biaya *overhead* lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya *overhead* pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya *overhead* pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan: biaya *overhead* pabrik tetap, biaya *overhead* pabrik variabel dan biaya *overhead* pabrik semivariabel.
3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen. Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*) dan biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*).

2.6.2 Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka. Menurut Mulyadi (2015:200) menyatakan ada berbagai macam dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk antara lain sebagai berikut :

1. Satuan produk
Metode ini dianggap lebih sesuai digunakan oleh perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk, tetapi juga dapat digunakan untuk perusahaan menghasilkan beberapa produk dengan beberapa modifikasi kesetiap produk atas perbedaan tersebut. Contoh perusahaan yang biasanya menerapkan metode ini adalah perusahaan industri makanan atau minuman. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarif Biaya } \overline{Overhead} \text{ Pabrik} = \frac{\text{taksiran biaya } \overline{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}}$$

2. Biaya bahan baku
Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahanbaku (contoh biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Jenis perusahaan yang biasanya menggunakan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan biaya bahan baku adalah perusahaan tekstil, perusahaan garmen. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut :

$$\text{Presentase BOP dari BBB} = \frac{\text{taksiran biaya } \overline{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100$$

3. Biaya tenaga kerja langsung
Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung (pajak penghasilan yang ditanggung perusahaan), maka dasar yang dipakai

untuk membebankannya kepada produk adalah biaya tenaga kerja langsung. Perusahaan yang menerapkan metode ini biasanya merupakan perusahaan padat karya seperti industri sepatu, industri tas dan sebagainya. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Presentase BOP dari BTKL} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100$$

4. Jam tenaga kerja langsung

Apabila biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja, maka biaya *overhead* pabrik dapat dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, ataupun dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung. Perusahaan yang menerapkan metode ini biasanya adalah perusahaan tekstil yang mengolah benang menjadi kain. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif BOP perjam tenaga kerja langsung} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam kerja tenaga langsung}}$$

5. 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 memebankan jam mesin. Jenis perusahaan yang biasanya menggunakan tarif pembebanan *overhead* pabrik jam mesin seperti perusahaan konveksi, percetakan, industri kabel tegangan tinggi dan sebagainya. Biaya Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif BOP perjam mesin} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam kerja mesin}}$$

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

$$\text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik} = \frac{\text{biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan}}{\text{taksiran dasar pembebanan}}$$

2.7 Pengertian dan Perhitungan Metode Penyusutan Aset Tetap

2.7.1 Pengertian Aset Tetap

Aset tetap adalah aset jangka panjang perusahaan yang dimanfaatkan dalam kegiatan operasional, jenis aset tetap bersifat jangka panjang dan tidak dapat langsung dicairkan menjadi uang tunai dalam kurun waktu satu tahun, aset tetap adalah bagian dari harta kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan. Aset tetap tersebut digunakan untuk mendukung kelancaran kegiatan operasional perusahaan

dan tidak ditujukan untuk dijual sebagai bagian dari aktivitas operasional rutin perusahaan menurut Warren et al. (2015:493), “Aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang dan relatif seperti peralatan, mesin, gedung dan tanah”.

Berdasarkan definisi di atas, aset tetap adalah jenis aset berwujud dengan jangka waktu penggunaan yang relatif lama, digunakan dalam operasional perusahaan, dan tidak ditujukan untuk dijual sebagai bagian dari aktivitas operasional perusahaan.

2.7.2 Perhitungan Metode Penyusutan Aset Tetap

Semua jenis aset tetap, kecuali tanah, akan semakin berkurang kemampuannya untuk memberikan jasa bersamaan dengan berlalunya waktu. Berkurangnya kapasitas yang tersedia berarti berkurangnya nilai aset tetap yang bersangkutan. Hal ini perlu dicatat dan dilaporkan. Pengakuan adanya penurunan manfaat aset tetap berwujud secara periodeik disebut penyusutan (*depreciation*). Menurut Hery (2017:274) pengertian penyusutan (*depreciation*) adalah alokasi secara periodik dan sistematis dari harga perolehan aset selama periode-periode berbeda yang memperoleh manfaat dari penggunaan aset bersangkutan.

Berdasarkan definisi tersebut penulis menyimpulkan bahwa penyusutan adalah biaya yang diitung saat adanya penurunan masa manfaat pada aset tetap selama periode yang berbeda.

Menurut Warren et al. (2015:493) terdapat tiga metode yang paling sering digunakan untuk menghitung beban penyusutan yaitu penyusutan garis lurus, oenyusutan unit produksi dan penyusutan saldo menurun ganda. Berikut ini akan penjelasan mengenai metode-metode penyusutan menurut Warren et al. (2015:493) yaaitu:

1. Metode Garis Lurus

Metode garis lurus (*straight line method*) menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap tahun selama masa manfaat aset. Metode garis lurus sejauh ini merupakan metode yang paling banyak digunakan. Rumus yang digunakan metode ini adalah:

$$\text{Penyusutan Tahunan} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

2. Metode Unit Produksi

Metode unit produksi (*units-of-production method*) menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap unit yang diproduksi atau setiap unit kapasitas yang digunakan oleh aset. Tergantung dengan asetnya, metode unit produksi dapat dinyatakan dalam jam, mil, atau jumlah kuantitas produksi. Rumus yang digunakan dalam metode unit produksi ini adalah:

Tahap 1: Menentukan penyusutan perunit.

$$\text{Penyusutan per Unit} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Total Unit Produksi}}$$

Tahap 2: Menghitung beban penyusutan.

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Penyusutan per Unit} \times \text{Total Unit Produksi yang}$$

3. Metode Saldo Menurun Ganda

Metode saldo menurun ganda (*double-declining-balance method*) menghasilkan beban periodik yang semakin menurun selama estimasi masa manfaat aset. Metode saldo menurun ganda diaplikasikan dalam tiga tahap.

Tahap 1. Menentukan presentase garis lurus, menggunakan masa manfaat yang diharapkan.

Tahap 2. Menentukan saldo menurun ganda dengan mengalikan tarif garis lurus dari tahap 1 dengan tahap 2.

Tahap 3. Menghitung beban penyusutan dengan mengalikan tarif saldo menurun ganda dari tahap 2 dengan nilai buku aset.

Berdasarkan uraian di atas, metode penyusutan yang dipakai dalam pembahasan ini adalah metode garis lurus (*straight line method*)

2.8 Laporan Harga Pokok Produksi

Hagra Pokok produksi penting untuk memberikan gambaran umum kepada manajemen tentang keseluruhan biaya produksi dan apakah biaya ini terlalu tinggi atau terlalu rendah. Dengan lebih memahami biaya barang yang diproduksi, perusahaan dapat melakukan penyesuaian untuk memaksimalkan profitabilitas secara keseluruhan. Dengan memiliki gambaran umum yang dikeluarkan perusahaan dalam hal biaya produksi di semua komponen bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik, manajemen dapat memeriksa area ini lebih teliti untuk membuat penyesuaian yang diperlukan untuk memaksimalkan laba bersih perusahaan.

Laporan harga pokok produksi berfungsi untuk menyajikan informasi tentang besarnya biaya yang digunakan untuk memproduksi suatu produk dalam periode tertentu. Biaya produksi yang termasuk dalam laporan ini meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik laporan harga pokok produksi digunakan untuk melaporkan besarnya biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk dalam suatu periode tertentu.

Berikut ini contoh laporan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2015:65) adalah sebagai berikut:

PT XXX		
Laporan Harga Pokok Produksi		
Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX		
Bahan Baku Langsung		
Persediaan Bahan Baku Awal	Rp xxx	
Pembelian Bahan Baku	xxx	
Bahan Baku Tersedia	xxx	
Persediaan Akhir Bahan Baku	<u>xxx</u>	
Bahan Baku Yang Digunakan		Rp xxx
Tenaga Kerja Langsung		Rp xxx
Biaya Overhead Pabrik		
Bahan Baku Tidak Langsung	Rp xxx	
Tenaga Kerja Tidak Langsung	xxx	
Penyusutan Pabrik	xxx	
Asuransi Pabrik	<u>xxx</u>	
Total Biaya Overhead Pabrik		Rp xxx
Total Biaya Manufaktur		Rp xxx
Persediaan Bahan Dalam Proses		<u>Rp xxx</u>
		Rp xxx
Persediaan Akhir Dalam Proses		<u>Rp xxx</u>
Harga Pokok Produksi.		Rp xxx

Sumber: Mulyadi (2015:6)

PT XXX			
Laporan Harga Pokok Produksi			
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember			
20X5			
Skedul Produksi			
Produk masuk proses			<u>xx unit</u>
Produk jadi		xx unit	
Produk dalam proses akhir		<u>xx unit</u>	
Jumlah produk yang dihasilkan			xx unit
Unsur Biaya Produksi (1)	Total Biaya (2)	Unit Ekuivalen (3)	Biaya/unit (4) = (2)/(3)
Biaya Bahan Baku	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BBB x Unit PDP)	Rp xxx
Biaya Tenaga Kerja	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BTK x Unit PDP)	Rp xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BOP x Unit PDP)	Rp xxx
Perhitungan Biaya			
Produk yang ditransfer ke gudang produk jadi			Rp xxx
Produk dalam proses akhir			
Biaya Bahan Baku		Rp xxx	
Biaya Tenaga Kerja		Rp xxx	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		<u>Rp xxx</u>	
Total Harga Pokok Produksi			<u>Rp xxx</u> Rp xxx

Sumber: Purwaji, dkk (2016:114)