

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Biaya salah satu bagian atau unsur dari harga pokok dan juga unsur yang paling pokok dalam akuntansi biaya, untuk itu perlu dipahami terlebih dahulu pengertian biaya. Untuk lebih jelasnya mengenai pengertian biaya, berikut ini dikutip beberapa definisi yang dikemukakan oleh para ahli.

Pengertian biaya menurut Carter (2009:30) adalah “biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat”. Selain itu, Bustami dan Nurlela (2010:07) menyatakan bahwa biaya adalah :

Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca. Contoh persediaan produk dalam proses, persediaan produk selesai, supplies. Beban (*expense*) adalah biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis. Biaya yang belum dinikmati yang dapat memberikan manfaat di masa akan datang dikelompokkan sebagai harta. Beban ini dimasukkan ke dalam Laba/Rugi, sebagai pengurangan dari pendapatan. Contoh: beban penyusutan, beban pemasaran, beban yang tergolong sebagai biaya operasi.

Berdasarkan dari definisi atau pendapat di atas yang telah dipaparkan dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya (*cost*) adalah kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang dapat memberikan manfaat baik di masa sekarang dan masa akan datang. Sedangkan beban (*expense*) adalah biaya yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu dan dapat habis masa pakainya dalam suatu periode.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya menghasilkan biaya untuk memenuhi pencapaian tujuan antara lain penentuan harga pokok, perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan, maka dari itu penyajian biaya diklasifikasikan dengan tepat sangat diperlukan agar data yang dihasilkan akurat sebab informasi tersebut diperlukan untuk tindak lanjut dalam melaksanakan kegiatan perusahaan dalam

mengevaluasi serta melakukan perbaikan dimasa yang akan datang. Terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya menurut Mulyadi (2010:13), yaitu:

1. Penggolongan 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. Fungsi Pokok dalam Perusahaan.

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

- a. Biaya Produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Menurut objek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
- b. Biaya Pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran, biaya contoh (*sample*).
- c. Biaya Administrasi dan Umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya photocopy.

3. Hubungan Biaya dengan Sesuatu Yang Dibiayai.

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu:

- a. Biaya Langsung (*direct cost*) adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung
- 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.

4. Perilaku dalam Kaitannya dengan Perubahan Volume Kegiatan, biaya dibagi menjadi 4, yaitu:

- a. Biaya Variabel (*variable cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
- b. Biaya Semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Contoh: biaya listrik yang digunakan.

- c. Biaya Semi Fixed adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 - d. Biaya Tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contoh biaya tetap adalah gaji direktur produksi.
5. Jangka Waktu Manfaatnya, biaya dibagi 2 bagian, yaitu:
- a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap.
 - b. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*) adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan antara lain adalah biaya iklan, biaya telex, dan biaya tenaga kerja.

Disisi lain Bustami dan Nurlela (2010:11), menyatakan bahwa klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan:

1. Biaya dalam hubungan dengan produk.
Dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya nonproduksi. Biaya produksi, adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Biaya produksi terdiri atas:
 - a. Biaya bahan baku langsung, adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung, adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
 - c. Biaya *overhead* pabrik, adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk jadi. Biaya *overhead* dapat dikelompokkan menjadi elemen:
 1. Bahan baku tidak langsung (bahan pembantu atau penolong), adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
 2. Tenaga kerja tidak langsung, adalah tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.
 3. Biaya tidak langsung lainnya, adalah biaya selain bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.
2. Biaya dalam hubungan dengan volume produksi.
Biaya dalam hubungan dengan volume atau perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi elemen:

- a. Biaya variabel, adalah biaya yang berubah sebanding dengan perubahan volume produksi dalam rentang relevan, tetapi secara per-unit tetap.
 - b. Biaya tetap, adalah biaya yang secara totalitas bersifat tetap dalam rentang relevan tertentu, tetapi secara per-unit berubah.
 - c. Biaya semi, adalah biaya di dalamnya mengandung unsur tetap dan memperlihatkan karakter tetap dan variabel.
 - d. Biaya semi tetap, adalah biaya yang berubah dan volume secara bertahap.
3. Biaya dalam hubungan dengan departemen produksi.
Pengelompokan biaya dalam hubungannya dengan departemen produksi yaitu:
- a. Biaya langsung departemen, adalah biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke departemen bersangkutan.
 - b. Biaya tidak langsung departemen, adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke departemen bersangkutan.
4. Biaya dalam hubungan dengan periode waktu.
Dalam hubungannya dengan periode waktu biaya dapat dikelompokkan menjadi:
- a. Biaya pengeluaran modal, adalah biaya yang dikeluarkan untuk memberikan manfaat di masa depan dan dalam jangka waktu yang panjang dan dilaporkan sebagai aktiva.
 - b. Biaya pengeluaran pendapatan, adalah biaya yang memberikan manfaat untuk periode sekarang dan dilaporkan sebagai beban.
5. Biaya dalam hubungannya dengan pengambilan keputusan.
Biaya dalam pengambilan keputusan dapat dikelompokkan menjadi:
- a. Biaya relevan, adalah biaya masa akan datang yang berbeda dalam beberapa alternatif yang berbeda. Biaya relevan terdiri dari:
 1. Biaya diferensial, adalah selisih biaya atau biaya yang berbeda dalam beberapa alternatif pilihan.
 2. Biaya kesempatan, adalah kesempatan yang dikorbankan dalam memilih suatu alternatif.
 3. Biaya tersamar, adalah biaya yang tidak kelihatan dalam catatan akuntansi tetapi mempengaruhi dalam pengambilan keputusan.
 4. Biaya nyata, adalah biaya yang benar-benar dikeluarkan akibat memilih suatu alternatif.
 5. Biaya yang dapat dilacak, adalah biaya yang dilacak kepada produk selesai.
 - b. Biaya tidak relevan, adalah biaya yang dikeluarkan tetapi tidak mempengaruhi keputusan apapun. Biaya tidak relevan dapat dikelompokkan menjadi elemen:
 1. Biaya masa lalu, adalah biaya yang sudah dikeluarkan tetapi tidak mempengaruhi keputusan apapun.
 2. Biaya terbenam, adalah biaya yang tidak dapat kembali.

2.2 Pengertian dan Unsur Harga Pokok Produksi

2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi bagian terpenting dalam proses penentuan harga pada barang yang telah diproduksi, dari harga pokok produksi ini maka pimpinan dapat menentukan berapa harga yang harus dipakai dalam produk tersebut. Bustami dan Nurlela (2010 : 49) menyatakan harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan produk dalam proses akhir. Harga pokok produksi terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir.

Disisi lain, Mulyadi (2010:14), mengungkapkan Harga pokok produksi dalam pembuatan produk 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 kegiatan 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.

Berdasarkan dari definisi atau pendapat di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian dari harga pokok produksi adalah biaya-biaya yang digunakan selama proses produksi dimana biaya-biaya tersebut terdiri dari total biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Selain itu pengorbanan yang dilakukan dalam hubungannya dengan proses produksi berdasarkan nilai ganti pada saat pertukaran.

2.2.2 Unsur Harga Pokok Produksi

Untuk dapat menghasilkan suatu produk, maka industri atau pabrik harus mengeluarkan biaya-biaya, agar nantinya mereka dapat menghasilkan produk melalui biaya-biaya tersebut. Biaya-biaya ini di dalam akuntansi biaya disebut dengan biaya produksi atau biaya pabrikasi.

Unsur-unsur harga pokok produksi menurut Mulyadi (2010:24) adalah:

Di dalam penentuan kos produksi dipengaruhi oleh pendekatan yang digunakan untuk menentukan unsur-unsur biaya produksi yang diperhitungkan dalam kos produksi: metode *full costing* dan metode

variabel costing. Dalam metode *full costing*, biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun yang berperilaku variabel. Dalam metode *variabel costing*, biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah hanya terdiri dari biaya produksi variabel, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel.

Disisi lain, Hansen dan Mowen (2006:50) menjelaskan bahwa biaya produksi dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik:

1. **Bahan Baku Langsung**
Bahan baku langsung adalah bahan yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang sedang diproduksi. Biaya bahan ini dapat langsung dibebankan ke produk karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk. Bahan yang menjadi bagian produk berwujud atau bahan yang digunakan dalam penyediaan jasa pada umumnya diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung.
2. **Tenaga Kerja Langsung**
Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang dapat ditelusuri pada barang atau jasa yang sedang diproduksi. Seperti halnya bahan langsung, pengamatan fisik dapat digunakan dalam mengukur kuantitas karyawan yang digunakan dalam memproduksi suatu produk dan jasa. Karyawan yang mengubah bahan baku menjadi produk atau menyediakan jasa kepada pelanggan diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung.
3. **Overhead**
Semua biaya produksi selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung dikelompokkan dalam satu kategori disebut *overhead*. Pada perusahaan manufaktur, *overhead* juga dikenal sebagai beban pabrik atau *Overhead manufaktur*. Kategori biaya *overhead* memuat berbagai item yang luas. Banyak input selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung diperlukan untuk membuat produk.

2.3 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Dalam perhitungan harga pokok produksi terdapat dua metode menurut Mulyadi (2010:35), yaitu:

1. **Metode harga pokok produk pesanan (*job order costing*)**
Yaitu biaya-biaya yang dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok persatuan hasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.
2. **Metode harga pokok proses (*process cost method*)**
Yaitu biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produksi persatuan 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.

2.4 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Dalam menghitung unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan menurut Mulyadi (2010:17), yaitu:

a. Full Costing

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Pendekatan full costing yang biasa dikenal sebagai pendekatan tradisional menghasilkan laporan laba rugi dimana biaya-biaya diorganisir dan disajikan berdasarkan fungsi-fungsi produksi, administrasi dan penjualan. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari pendekatan ini banyak digunakan untuk memenuhi pihak luar perusahaan, oleh karena itu sistematikanya harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk menjamin informasi yang tersaji dalam laporan tersebut.

b. Variabel Costing

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, kedalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel.

Dalam pendekatan ini biaya-biaya yang diperhitungkan sebagai harga pokok adalah biaya produksi variabel yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. Sebagai biaya periodik bersama-sama dengan biaya tetap non produksi.

2.5 Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi menunjukkan seberapa besar penggunaan biaya-biaya yang digunakan, baik dari biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Laporan tersebut menunjukkan penggunaan biaya-biaya yang digunakan selama periode tertentu. Berikut ini adalah contoh laporan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2010):

Tabel 2.1
Laporan Harga Pokok Produksi

PT XXX		
Laporan Harga Pokok Produksi		
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 20X5		
Bahan Baku Langsung:		
Persediaan bahan baku awal	Rp. xxx	
Pembelian bahan baku	xxx	
Bahan baku tersedia	xxx	
Persediaan akhir bahan baku	xxx	
Bahan baku yang digunakan	xxx	Rp. xxx
Tenaga Kerja Langsung		
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		
Bahan baku tidak langsung	Rp. xxx	
Tenaga kerja tidak langsung	xxx	
Penyusutan pabrik	xxx	
Asuransi Pabrik	xxx	
Total biaya <i>overhead</i> pabrik	xxx	xxx
Total biaya manufaktur		xxx
Persediaan barang dalam proses		xxx
		xxx
Persediaan akhir dalam proses		xxx
Harga Pokok Produksi		xxx

Sumber: Mulyadi (2010)