

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi biaya memiliki peranan yang sangat penting bagi perusahaan karena dapat membuat perencanaan yang matang mengenai pengalokasian biaya-biaya guna kegiatan produksinya. Akuntansi biaya tentu akan membantu perusahaan untuk mengetahui berapa rupiah uang yang harus dikeluarkan untuk menghasilkan satu unit produk di pasaran. Mengingat pentingnya akuntansi biaya bagi perusahaan terutama perusahaan manufaktur, ada banyak definisi akuntansi biaya yang dikemukakan oleh para ahli. Siregar, dkk (2014:10) mendefinisikan akuntansi biaya sebagai proses pengukuran, penganalisisan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi.

Pengertian akuntansi biaya menurut Carter (2009:11) adalah “memperlengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi, serta pengambilan keputusan baik yang bersifat rutin maupun yang bersifat strategik”.

Menurut Raiborn dan Kinney (2011:4) akuntansi biaya adalah:

Pembahasan akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen dengan menyediakan informasi biaya dari produk untuk (1) pihak eksternal (pemegang saham, kreditor, dan berbagai pihak lain yang terkait) untuk keputusan investasi dan kredit serta (2) para manajer internal untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan, dan pengevaluasian kinerja.

Menurut Bustami dan Nurlela (2010:4) akuntansi biaya adalah “perangkat yang dibutuhkan manajemen untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas, meningkatkan efisiensi serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun yang bersifat strategis”.

Berdasarkan beberapa pengertian yang telah dikemukakan oleh beberapa para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah ilmu akuntansi yang digunakan sebagai pedoman untuk melakukan perencanaan dan

pengendalian, perhitungan dan pelaporan biaya, perbaikan kualitas dan kuantitas produk.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Peran akuntansi biaya menurut Siregar, Suropto, Hapsoro, dkk (2014:10) adalah:

Membantu manajemen dalam melaksanakan pengumpulan, penyajian, dan penganalisisan informasi yang berhubungan dengan biaya dapat membantu manajemen dalam penyusunan anggaran, pengendalian, penentuan harga, penentuan laba, pemilihan alternatif untuk pengambilan keputusan, dan pengendalian biaya dalam lingkungan teknologi maju.

Carter (2009:11) mengungkapkan bahwa tujuan akuntansi biaya adalah sebagai berikut:

1. Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk beroperasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksikan sebelumnya;
2. Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas;
3. Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan untuk evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi;
4. Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi satu tahun atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan aturan pelaporan eksternal;
5. Memilih di antara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang, yang dapat mengubah pendapatan atau biaya.

Bustami dan Nurlela (2010:4) mengungkapkan bahwa akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut:

1. Penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran operasi perusahaan;
2. Penetapan metode dan prosedur perhitungan biaya, pengendalian biaya, pembebanan biaya yang akurat, serta perbaikan mutu yang berkesinambungan;
3. Penentuan nilai persediaan yang digunakan untuk kalkulasi biaya dan penetapan harga, evaluasi terhadap produk, evaluasi kinerja departemen atau divisi, pemeriksaan persediaan secara fisik;
4. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk satu periode akuntansi, tahunan atau periode yang lebih singkat;
5. Memilih sistem dan prosedur dari alternatif yang terbaik, guna dapat menaikkan pendapatan maupun menurunkan biaya.

Fungsi akuntansi biaya menurut Mulyadi (2010:10) adalah sebagai berikut:

Mengukur pengorbanan nilai masukan guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya adalah untuk mengukur apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Berdasarkan beberapa pengertian yang telah dikemukakan oleh beberapa para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya bertujuan untuk membuat dan melaksanakan anggaran operasi perusahaan, perhitungan biaya-biaya produksi dan persediaan. Akuntansi biaya juga dapat digunakan sebagai pedoman penentuan harga, penentuan laba, dan pengevaluasian hasil kinerja perusahaan agar perusahaan dapat mengambil kebijakan yang tepat untuk kemajuan perusahaan di masa yang akan datang.

2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya merupakan unsur yang sangat penting dalam akuntansi biaya terutama dalam perhitungan harga pokok produksi suatu produk. Dalam membuat perhitungan harga pokok produksi, manajemen harus mampu mengklasifikasi biaya akurat sehingga dapat mengambil keputusan yang tepat. Biaya dalam akuntansi dikenal dua istilah yaitu biaya (*cost*) dan beban (*expense*).

Pengertian biaya (*expense*) dan kos (*cost*) menurut Siregar, Suripto, Hapsoro, dkk (2014:23) adalah:

Kos adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa yang akan datang. Kos diukur dengan satuan mata uang, sebesar pengurangan aset dan/atau penambahan utang. Sedangkan biaya adalah kos barang atau jasa yang telah memberikan manfaat yang digunakan untuk memperoleh pendapatan.

Pengertian biaya (*costs*) dan beban (*expense*) menurut Bustami dan Nurlela (2010:7) adalah:

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. Sedangkan beban 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.

Pengertian biaya dan beban (*expense*) menurut Dunia dan Wasilah (2011:22) adalah:

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. Beban merupakan biaya yang telah memberikan suatu manfaat (*expired cost*), dan termasuk pula penurunan dalam aset atau kenaikan dalam kewajiban sehubungan dengan penyerahan barang dan jasa dalam rangka memperoleh pendapatan, serta pengeluaran-pengeluaran yang hanya memberi manfaat untuk tahun buku berjalan.

Berdasarkan beberapa pengertian yang dikemukakan para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengeluaran sejumlah uang untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna di masa yang akan datang. Beban adalah biaya yang telah menghasilkan pendapatan bagi perusahaan.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya adalah proses pengelompokan unsur-unsur biaya secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu agar dapat memberikan informasi biaya bagi manajemen perusahaan. Pengklasifikasian biaya sangat diperlukan karena dapat mempermudah penyajian data biaya-biaya yang dikeluarkan selama proses produksi.

Pengklasifikasian biaya menurut Siregar, Suripto, Hapsoro, dkk (2014:25) terdiri atas hal-hal berikut ini:

1. Hubungan biaya dengan produk
Biaya dalam hubungan dengan produk terdiri atas biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost*). Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusur ke produk. Contohnya adalah biaya bahan baku. Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk. Contohnya adalah sewa peralatan pabrik.
2. Hubungan biaya dengan volume kegiatan
Volume kegiatan perusahaan dapat berubah-ubah disesuaikan dengan permintaan pasar dan kemampuan perusahaan. Perubahan volume ini dapat mempengaruhi biaya yang terjadi. Berdasarkan hubungannya dengan perubahan kegiatan ini, biaya diklasifikasi menjadi tiga, yaitu:
 - a. Biaya variabel (*variable cost*), adalah biaya yang jumlah totalnya berubah proporsional dengan perubahan volume kegiatan atau produksi

tetapi jumlah per unitnya tidak berubah. Contohnya adalah upah tenaga kerja langsung dan upah lembur.

- b. Biaya tetap (*fixed cost*), adalah biaya yang jumlah totalnya tidak terpengaruh oleh volume kegiatan dalam kisaran volume tertentu. Contohnya adalah biaya sewa bangunan kantor atau pabrik.
 - c. Biaya campuran (*mixed cost*), adalah biaya yang jumlahnya terpengaruh oleh volume kegiatan perusahaan tetapi tidak secara proposional. Contohnya adalah tagihan listrik.
3. Elemen biaya produksi
Biaya produksi adalah biaya yang terjadi untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Biaya produksi terdiri atas tiga jenis, yaitu:
 - a. Biaya bahan baku (*raw material cost*), adalah besarnya nilai bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*), adalah besarnya biaya yang terjadi untuk menggunakan tenaga karyawan dalam mengerjakan proses produksi.
 - c. Biaya overhead pabrik (*manufacture overhead cost*), adalah biaya-biaya yang terjadi di pabrik selain biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung. Contohnya adalah biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung.
 4. Fungsi pokok perusahaan
Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga yaitu:
 - a. Biaya produksi, terdiri atas tiga jenis yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.
 - b. Biaya administrasi dan umum, adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan untuk memproduksi barang jadi. Contohnya adalah biaya gaji pegawai, biaya perlengkapan, dan biaya utilitas.
 - c. Biaya pemasaran, adalah berbagai biaya yang terjadi untuk memasarkan produk dan jasa.
 5. Hubungan biaya dengan proses pokok manajerial
Biaya dalam hubungan dengan proses pokok manajerial terdiri atas biaya standar (*standar cost*), biaya aktual (*actual cost*), biaya terkendali (*controllable cost*), biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*), biaya komitmen (*committed cost*), biaya diskresioner (*discretionary cost*), biaya relevan (*relevant cost*), dan biaya kesempatan (*opportunity cost*).

Menurut Raiborn dan Kinney (2011:35), biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan pada hal-hal berikut ini:

1. Hubungannya dengan objek biaya
Biaya yang terkait dengan segala macam objek biaya bisa diklasifikasikan sesuai dengan hubungannya dengan objek biaya. Biaya-biaya ini terdiri atas dua jenis yaitu biaya langsung (*direct costs*) dan biaya tidak langsung (*indirect costs*). Biaya langsung adalah biaya yang secara tepat dan ekonomis mudah dilacak ke objek biaya. Biaya tidak

langsung adalah biaya yang tidak dapat secara ekonomis dilacak ke objek biaya melainkan harus dialokasikan ke objek biaya.

2. Reaksinya terhadap perubahan dalam aktivitas

Biaya-biaya yang dikelompokkan dalam reaksinya terhadap perubahan dalam aktivitas terdiri atas biaya variabel (*variable cost*), biaya tetap (*fixed cost*), biaya campuran (*mixed cost*), dan biaya bertahap (*step cost*).

2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi berfungsi untuk menghitung biaya-biaya produksi apa saja yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi suatu produk. Biaya-biaya produksi tersebut terdiri atas biaya bahan baku, biaya tenaga kerja yang mengubah bahan mentah menjadi bahan jadi (tenaga kerja langsung), dan biaya-biaya lainnya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke produk jadi (biaya overhead pabrik).

Harga pokok produksi memegang peran yang sangat penting bagi perusahaan industri, karena perhitungan harga pokok produksi tersebut akan dijadikan sebagai pedoman bagi perusahaan untuk menentukan harga jual sehingga nantinya diharapkan memperoleh laba yang optimal bagi perusahaan. Kesalahan atau ketidaktepatan perhitungan harga pokok produksi akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan.

Pengertian harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlala (2010:49) 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 akan terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir.

Menurut Hansen dan Mowen (2006:46) pengertian harga pokok produksi adalah “pembebanan biaya yang mendukung tujuan manajerial yang spesifik. Jadi, arti dalam biaya produksi tergantung pada tujuan manajerial yang sedang berusaha dicapai”.

Berdasarkan beberapa pengertian para ahli di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa harga pokok produksi merupakan kalkulasi biaya-biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan yang terdiri atas biaya bahan baku

langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik guna menghasilkan suatu produk. Harga pokok produksi juga dapat dijadikan sebagai pedoman oleh perusahaan untuk menentukan harga jual yang tepat.

2.3.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Perusahaan industri atau manufaktur biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya produksi. Harga pokok produksi juga sering disebut biaya manufaktur merupakan kalkulasi semua biaya yang dikeluarkan untuk mengubah bahan baku menjadi bahan jadi. Menurut Kartadinata (2004:7), unsur-unsur yang membentuk harga pokok produksi dapat dibagi menjadi menjadi tiga kategori, yaitu:

1. **Bahan baku dan bahan pembantu**
Bahan baku yang dimaksudkan adalah beban pokok atau bahan yang diperlukan untuk menghasilkan produk jadi. Bahan pembantu adalah bahan-bahan lainnya yang juga diperlukan untuk menghasilkan produk jadi.
2. **Upah langsung**
Upah langsung adalah upah para pekerja yang bekerja secara langsung untuk mengerjakan produksi barang jadi.
3. **Biaya overhead pabrik**
Biaya overhead pabrik adalah biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi, namun tidak dapat ditentukan secara langsung produksi jadi yang mana yang harus dibebankan untuk biaya terakhir.

Unsur-unsur harga pokok produksi menurut Carter (2009:40-42) adalah sebagai berikut:

1. **Bahan baku langsung**
Bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk. Contohnya adalah kayu yang digunakan untuk membuat furnitur. Kemudahan penelusuran item bahan baku tersebut ke produk final merupakan pertimbangan utama dalam pengklasifikasian suatu biaya sebagai bahan baku langsung. Misalnya saja, jumlah kayu di furniture merupakan bagian integral dari barang jadi, tetapi karena biaya dari paku yang diperlukan untuk setiap furniture tidak signifikan maka paku diklasifikasikan sebagai bahan baku tidak langsung.
2. **Tenaga kerja langsung**
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

Biaya overhead pabrik disebut juga overhead manufaktur, beban manufaktur, atau beban pabrik yang terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. Overhead biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik terdiri atas sebagai berikut:

1. Bahan baku tidak langsung

Bahan baku tidak langsung adalah bahan baku yang diperlukan untuk penyelesaian suatu produk tetapi tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung karena bahan baku tidak menjadi bagian dari produk. Contohnya: amplas, pola kertas, dan pelumas. Ketika konsumsi bahan sangat minim, atau penelusurannya terlalu rumit, maka pengklasifikasian biaya bahan baku tersebut menjadi biaya langsung akan menjadi sia-sia dan tidak ekonomis.

2. Tenaga kerja tidak langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang tidak secara langsung ditelusuri ke konstruksi atau komposisi produk jadi. Tenaga kerja langsung termasuk gaji penyelia, klerek pabrik, pembantu umum, pekerja bagian pemeliharaan, dan pekerja bagian gedung.

3. Beban komersial

Beban komersial terdiri atas dua klasifikasi umum yaitu beban pemasaran dan beban administrasi.

2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Metode pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Menurut Mulyadi (2010:17) metode pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua yaitu metode harga pokok produksi atas dasar pesanan (*Job Order Cost Method*) dan metode harga pokok produksi massa (*Process Cost Method*).

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

Metode harga pokok pesanan merupakan cara perhitungan harga pokok produksi dengan mengakumulasikan biaya-biaya produksi untuk pesanan satu unit produk. Apabila pesanan produk yang sejenis lebih dari satu unit, maka harga pokok produksi per satuan tersebut dikalikan dengan jumlah unit produk sejenis yang dipesan untuk mendapatkan harga pokok produksi pesanan total. Metode ini biasanya digunakan oleh perusahaan yang proses produksi berdasarkan pesanan konsumen yang datang, kemudian manajemen perusahaan juga bisa menggunakan perhitungan harga pokok produksi sebagai pedoman untuk menerima atau menolak pesanan tersebut.

Pengertian metode harga pokok pesanan menurut Mulyadi (2010:17) adalah:

Biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tertentu dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Menurut Siregar, Suripto, Hapsoro, dkk (2014:46) pengertian metode harga pokok proses adalah “biaya produksi diakumulasikan per pesanan dan dilakukan sejak pesanan mulai dikerjakan sampai pesanan selesai dikerjakan”. Pengertian perhitungan harga pokok produksi berdasarkan pesanan menurut Bustami dan Nurlela (2010:61) adalah “suatu sistem akuntansi yang menelusuri biaya pada unit individual atau pekerjaan, kontrak, tumpukan produk atau pesanan pelanggan yang spesifik”.

Karakteristik harga pokok proses menurut Mulyadi (2010:38) adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual;
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: 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 ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka;
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.

Mulyadi (2010:39) mengemukakan bahwa informasi harga pokok pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan 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.

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

Metode harga pokok proses digunakan oleh perusahaan manufaktur yang menjualkan produknya tidak berdasarkan pesanan atau sesuai dengan kebijakan perusahaan berapa banyak produk yang akan dihasilkan dalam satu periode akuntansi (produksi secara masa). Menurut Mulyadi (2010:17) pengertian metode harga pokok proses adalah:

Biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Bustami dan Nurlela (2010:91) mengungkapkan bahwa penentuan biaya proses adalah:

Suatu metode dimana bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik dibebankan ke pusat biaya atau departemen, biaya yang dibebankan ke setiap unit produk yang hasil ditentukan dengan membagi total biaya yang dibebankan ke pusat biaya atau departemen tersebut dengan jumlah unit yang diproduksi pada pusat biaya yang bersangkutan.

Karakteristik metode harga pokok proses menurut Mulyadi (2010:63) yaitu 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 standar untuk jangka waktu tertentu.

2.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Mulyadi (2010:17) mengungkapkan bahwa terdapat dua pendekatan terhadap perhitungan harga pokok produksi yaitu:

1. Metode kalkulasi biaya penuh (*Full Costing*)
Full costing merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp xx

Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	Rp xx
Harga pokok produksi	Rp xx

2. Metode kalkulasi biaya variabel (*Variable Costing*)

Variable costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Metode *variable costing* terdiri dari unsur-unsur biaya produksi berikut ini:

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

2.6 Penggolongan dan Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik yang Ditentukan di Muka

2.6.1 Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik

Pembebanan biaya *overhead* pabrik ke pesanan tidak semudah seperti pembebanan biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung dapat ditelusur secara langsung ke pesanan dengan melihat bon barang, sedangkan untuk biaya tenaga kerja dapat dilihat pada kartu jam kerja. Permasalahan yang terjadi menyangkut biaya *overhead* pabrik salah satunya adalah waktu terjadinya biaya *overhead* pabrik yang tidak sama. Menurut Mulyadi (2010:193) biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan yaitu:

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.
2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya 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 yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
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 (*direct departmental overhead expenses*) dan biaya *overhead* tidak langsung (*indirect departmental overhead expenses*).

Berdasarkan penggolongan biaya di atas, diketahui bahwa perusahaan menggunakan biaya *overhead* pabrik berupa bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik lainnya. Perusahaan juga menggunakan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya untuk menggolongkan biaya *overhead* pabrik perusahaan.

2.6.2 Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik yang Ditentukan Dimuka

Tujuan pemilihan dasar pembebanan biaya *overhead* adalah untuk mengetahui pembebanan overhead yang dibebankan berada dalam proporsi yang wajar atau sesuai dengan sumber daya pabrik yang digunakan oleh produk pesanan. Tujuan kedua adalah untuk meminimalkan biaya dan usaha klerikal. Menurut Carter (2009:441) mengungkapkan bahwa dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik terdiri atas:

1. *Output* Fisik

Output fisik atau unit produksi adalah dasar yang paling sederhana untuk membebankan overhead pabrik. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

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

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

2. Dasar Biaya Bahan Baku Langsung

Tarif yang didasarkan pada biaya bahan baku langsung dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi biaya bahan baku}} \times 100 = \text{overhead pabrik sebagai persentase dari biaya bahan baku langsung}$$

Penggunaan dasar biaya bahan baku bersifat terbatas, karena dalam sebagian besar kasus tidak terdapat hubungan yang logis antara biaya bahan baku langsung dari suatu produk dengan penggunaan atau penciptaan overhead pabrik dalam produksinya.

3. Dasar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung untuk membebankan overhead pabrik ke pesanan atau produk mengharuskan estimasi

overhead dibagi dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu persentase:

$$\frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi biaya tenaga kerja langsung}} \times 100 = \frac{\text{overhead pabrik sebagai persentase}}{\text{biaya tenaga kerja langsung}}$$

Dasar biaya tenaga kerja langsung relatif lebih mudah untuk digunakan, karena informasi yang dibutuhkan biasanya sudah tersedia. Metode ini akan tidak sesuai apabila:

- a. Overhead pabrik mencakup depresiasi dari mesin yang mahal, yang tidak memiliki hubungan dengan gaji tenaga kerja langsung.
 - b. Total biaya tenaga kerja langsung mencerminkan jumlah upah yang dibayarkan untuk para pekerja produksi berupah tinggi maupun rendah yang melakukan pekerjaan yang serupa.
4. Dasar Jam Tenaga Kerja Langsung

Dasar jam tenaga kerja langsung didesain untuk mengatasi kelemahan kedua dari penggunaan dasar biaya tenaga kerja langsung. Tarif overhead pabrik yang didasarkan pada jam tenaga kerja langsung dihitung sebagai berikut:

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

Metode ini memerlukan akumulasi jam tenaga kerja langsung per pesanan atau produk. Pencatatan waktu harus diatur sedemikian rupa sehingga mampu menyediakan data tambahan.

5. Dasar Jam Mesin

Metode ini didasarkan pada waktu yang diperlukan untuk melakukan operasi yang identik oleh suatu mesin atau sekelompok mesin. Total jam mesin yang diperkirakan akan digunakan diestimasi, dan tarif per jam mesin ditentukan sebagai berikut:

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

Metode jam mesin memerlukan tambahan pekerjaan klerikal, karena suatu sistem pelaporan harus didesain untuk memastikan akumulasi yang benar atas data jam mesin. Jam mesin mungkin merupakan dasar yang paling wajar digunakan apabila biaya overhead pabrik sebagian besar berkaitan dengan teknologi, seperti depriasi, pemeliharaan, dan utilitas.

2.7 Pengertian Aktiva Tetap dan Metode Perhitungan Penyusutan

2.7.1 Pengertian Aktiva Tetap

Setiap perusahaan pasti memiliki harta kekayaan yang digunakan perusahaan untuk menjalankan kegiatan operasionalnya yaitu aset tetap. Aset tetap merupakan salah satu komponen perusahaan yang memiliki nilai ekonomis dalam neraca perusahaan. Aset tetap pada suatu perusahaan terdiri atas aset tetap berwujud dan aset tetap tidak berwujud. Pengertian aset tetap menurut Kartikahadi, dkk (2012:316) adalah “aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif; dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode”.

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 16 (2014:16.1) mendefinisikan aset tetap adalah:

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. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Pengertian aset tetap menurut Baridwan (2013:271) adalah “aktiva-aktiva berwujud yang sifatnya relatif permanen yang digunakan dalam kegiatan perusahaan yang normal. Istilah relatif permanen menunjukkan sifat di mana aktiva tetap yang bersangkutan dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif cukup lama”.

Menurut Baridwan (2012:309) faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan beban depresiasi atau penyusutan adalah sebagai berikut:

1. Harga perolehan (*cost*), yaitu uang yang dikeluarkan atau utang timbul dan biaya-biaya lain yang terjadi dalam memperoleh suatu aktiva dan menemukannya agar dapat digunakan.
2. Nilai sisa (*residu*), adalah jumlah yang diterima bila aktiva itu ditukarkan atau cara-cara lain ketika aktiva tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi, dikurangi dengan biaya-biaya yang terjadi pada saat menjual atau menukarnya.
3. Taksiran umur kegunaan, dipengaruhi oleh cara-cara pemeliharaan dan kebijaksanaan yang dianut dalam reparasi. Taksiran umur ini bisa dinyatakan dalam suatu periode waktu, satuan hasil produksi atau satuan jam kerjanya. Dalam menaksir umur aktiva, harus dipertimbangkan sebab-sebab keusangan fisik dan fungsional.

2.7.2 Metode Perhitungan Penyusutan

Ada beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan. Menurut Baridwan (2012:320) metode-metode perhitungan penyusutan atas aset tetap terdiri atas sebagai berikut:

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

Metode garis lurus adalah metode depresiasi yang paling sederhana dan banyak digunakan. Cara ini beban depresiasi tiap periode jumlahnya sama. Metode garis lurus sebaiknya digunakan untuk menghitung depresiasi gedung, meubel, dan alat-alat kantor. Rumus yang digunakan adalah:

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

2. Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)

Metode jam jasa didasarkan pada anggapan bahwa aktiva terutama mesin-mesin akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibanding dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*). Cara ini beban depresiasi periodik akan sangat tergantung pada jam jasa yang dipakai, karena pada dasarnya beban depresiasi adalah jumlah jam yang digunakan maka metode ini tepat juga digunakan untuk kendaraan.

Rumus yang dipakai adalah:

$$\text{Depresiasi} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Jam Jasa}}$$

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

Masa manfaat aktiva ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi. Beban depresiasi dihitung dengan dasar satuan hasil produksi, sehingga depresiasi tiap periode akan berfluktuasi sesuai dengan fluktuasi dalam hasil produksi. Rumus yang digunakan adalah:

$$\text{Depresiasi} = \left(\frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Taksiran Hasil Produksi (unit)}} \right)$$

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

Beban depresiasi tahun-tahun pertama akan lebih besar dari pada beban depresiasi tahun-tahun berikutnya. Metode ini didasarkan pada teori bahwa aktiva yang baru akan dapat digunakan dengan lebih efisien dibandingkan dengan aktiva yang lebih tua. Ada empat cara untuk menghitung beban depresiasi yang menurun dari tahun ke tahun yaitu:

a. Metode jumlah angka tahun (*sum of year's digits method*)

Depresiasi dihitung dengan cara mengalikan bagian pengurang yang setiap tahunnya selalu menurun dengan harga perolehan dikurangi nilai

residu. Jika aktiva itu umur ekonomisnya panjang, maka penyebut (jumlah angka tahun) bisa dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Depresiasi = n \left(\frac{n+1}{2} \right)$$

- b. Metode saldo menurun (*declining balance method*)

Beban depresiasi periodik dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dengan nilai buku aktiva, karena nilai buku aktiva ini setiap tahun selalu menurun maka beban depresiasi tiap tahun juga selalu menurun. Tarif ini dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Tarif = 1 - \left(\frac{\text{Nilai Sisa}}{\text{Harga Perolehan}} \right)$$

- c. Metode saldo menurun ganda (*declining balance method*)

Dasar yang digunakan dalam metode ini adalah persentase penyusutan dengan metode garis lurus dikalikan dua dan setiap tahunnya dikalikan pada nilai buku aktiva tetap. Rumus yang digunakan adalah:

$$Tarif penyusutan = 2x \left(\frac{100\%}{\text{Umur Ekonomis}} \right)$$

Penyusutan/tahun

$$= \text{Tarif Penyusutan} \times \text{Nilai Buku}$$

2.8 Penyusunan Laporan Harga Pokok Produksi

Komponen-komponen harga pokok produksi terdiri atas bahan baku, tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik baik yang bersifat tetap maupun variabel. Laporan ini dibuat untuk kepentingan internal perusahaan yang menyajikan bagian atau rincian atas unsur-unsur biaya produksi yang dikeluarkan. Berikut ini adalah contoh bentuk laporan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2007:65) secara umum:

PT XXX		
Laporan Harga Pokok Produksi		
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 20X5		
Bahan Baku		
Persediaan bahan baku awal	Rp xxx	
Pembelian bahan baku	<u>Rp xxx</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	Rp xxx	
Persediaan akhir bahan baku		<u>Rp 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	Rp xxx	
Penyusutan pabrik	Rp xxx	
Asuransi pabrik	<u>Rp xxx</u>	
Total biaya overhead pabrik		<u>Rp xxx</u>
Total biaya manufaktur		Rp xxx
Persediaan awal barang dalam proses		<u>Rp xxx</u>
		Rp xxx
Persediaan akhir barang dalam proses		<u>Rp xxx</u>
Harga pokok produksi		Rp xxx