

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya**

Akuntansi Biaya merupakan hal yang penting bagi perusahaan manufaktur dalam mengendalikan suatu biaya produksi, sehingga menghasilkan sebuah informasi yang bisa digunakan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan. Manajemen perusahaan harus memiliki informasi yang baik agar dapat memberikan respon yang cepat dalam lingkungan pasar yang selalu berubah. Informasi tersebut biasanya disajikan dalam suatu laporan harga pokok produksi. Sebelum membahas pengertian akuntansi, berikut ini akan diuraikan terlebih dahulu pengertian akuntansi biaya.

Pengertian akuntansi biaya menurut Mulyadi (2010:7) yaitu :

“Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”.

Pengertian akuntansi biaya menurut Bustami dan Nurlela (2010:4) yaitu :

“Perangkat yang dibutuhkan manajemen untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas, meningkatkan efisiensi serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun yang bersifat strategis”.

Pengertian akuntansi biaya menurut Siregar dkk (2013:10) yaitu :

“Akuntansi biaya dapat didefinisikan sebagai proses pengukuran, penganalisisan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi. Informasi akuntansi biaya dirancang untuk kepentingan manajer.”

Berdasarkan pengertian di atas penulis menyimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang tidak hanya ada proses pencatatan tapi penggolongan, peringkasan dan penyajian informasi biaya dalam bentuk laporan untuk kegiatan perencanaan dan pengendalian dalam membuat keputusan rutin maupun strategik.

### 2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (2010:7), akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu:

1. Penentuan kos produk.  
Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan atau disajikan adalah biaya yang telah terjadi dimasa lalu atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan kos produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan. Oleh karena itu, untuk melayani kebutuhan pihak luar tersebut. Akuntansi biaya untuk penentuan kos produk tunduk pada prinsip-prinsip akuntansi yang lazim. Di samping itu, penentuan kos produk juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan akuntansi manajemen yang tidak selalu terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim.
2. Pengendalian biaya.  
Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan yang seharusnya tersebut. Akuntansi biaya kemudian melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih tersebut. Akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya ini lebih ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak dalam perusahaan. Aspek perilaku manusia dalam akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya adalah besar.
3. Pengambilan keputusan khusus.  
Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (*future cost*). Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan. Karena keputusan khusus merupakan sebagian besar kegiatan manajemen perusahaan

Menurut 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.

Berdasarkan tujuan akuntansi biaya di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya bertujuan menghasilkan informasi biaya-biaya yang sangat penting bagi perusahaan. Informasi tersebut digunakan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan oleh pihak manajemen. Akuntansi biaya bertujuan juga dapat digunakan untuk membuat dan melaksanakan anggaran operasi perusahaan, perhitungan biaya-biaya produksi dan persediaan.

## **2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya**

### **2.2.1 Pengertian Biaya**

Biaya merupakan objek yang paling penting di dalam membahas harga pokok produksi, masalah biaya merupakan unsur yang paling penting. Hal ini dikarenakan apabila suatu perusahaan ingin menghasilkan laba sesuai dengan yang di inginkan maka perusahaan tersebut harus dapat mengalokasikan biaya yang dikeluarkannya. Berikut ini pengertian biaya dari beberapa ahli:

Menurut Carter (2009:30) pengertian biaya adalah “Biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran, atau pengorbanan

pada tanggal akuisisi dicerminkan oleh penyusutan atas kas atau aset lain yang terjadi pada saat ini atau dimasa yang akan datang”.

Menurut Mulyadi (2010:8) pengertian biaya 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 satuan uang, yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu, sedangkan pengertian biaya dalam arti sempit diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva”. 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 uraian di atas, dapat dikatakan bahwa biaya merupakan biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum digunakan atau di konsumsikan untuk merealisasikan pendapatan pada suatu periode akuntansi dan memberikan manfaat pada periode yang akan datang yang diukur dalam satuan uang.

### **2.2.2 Klasifikasi Biaya**

Pengertian klasifikasi biaya menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:9) adalah “Klasifikasi biaya atau penggolongan biaya adalah suatu proses pengelompokkan biaya secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih ringkas dan penting.”

Menurut Mulyadi (2010:13) terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya, yaitu:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran  
 Dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek 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 dan 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 sesuatu 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)  
 Biaya langsung 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. Dengan demikian biaya langsung akan mudah di identifikasikan dengan sesuatu yang dibiayai.
  - b. Biaya tidak langsung (Indirect Cost)  
 Biaya tidak langsung 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 (factory overhead cost). Biaya ini tidak mudah di identifikasikan dengan produk tertentu.
4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.  
 Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat digolongkan menjadi:
  - a. Biaya variabel Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - b. Biaya semi variabel Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.
  - c. Biaya semi fixed Biaya semi fixed adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi.
  - d. Biaya tetap 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 Pengeluaran modal dan pengeluaran pendapatan. Pengeluaran modal (capital expenditures) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Pengeluaran pendapatan (revenue expenditures) adalah biaya

yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa biaya-biaya digolongkan menurut objek pengeluaran, fungsi pokok dalam perusahaan, hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai, perilaku dan hubungannya dengan perubahan volume kegiatan dan atas dasar jangka waktu manfaatnya.

## **2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi**

### **2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi**

Pada dasarnya harga pokok produksi suatu produk diperoleh dari biaya-biaya produk yang ikut terlibat dalam produksi suatu produk tersebut sampai menjadi produk jadi. Perhitungan harga pokok produksi sangat dibutuhkan untuk perusahaan, terutama untuk menetapkan harga jual yang sesuai dan menutupi semua biaya-biaya usaha. Harga pokok merupakan dasar pembentukan harga, karena sebelum menentukan harga jual perlu diketahui harga pokok dari suatu barang. Persoalan penentuan harga pokok merupakan persoalan yang sering dihadapi perusahaan manufaktur. Harga pokok memegang peranan yang sangat penting dalam menentukan harga jual produk. Jika harga jual produk tidak sesuai dengan biaya yang dikeluarkan selama proses produksi, maka akan mempengaruhi laba perusahaan dan kemampuan bersaing produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain.

Pengertian harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlela (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 Mulyadi (2010:10) harga pokok produksi adalah “pengorbanan sumber ekonomi untuk pengolahan bahan baku menjadi produk”.

Berdasarkan pengertian yang telah diuraikan dapat dinyatakan bahwa yang dimaksud dengan harga pokok produksi adalah semua biaya langsung dan biaya

tidak langsung yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk pengolahan bahan baku menjadi sebuah produk.

### 2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Masalah harga pokok produksi tidak akan terlepas dari masalah biaya, karena kedua unsur ini mempunyai hubungan yang sangat erat sekali. Harga pokok produksi terdiri atas unsur-unsur biaya yang dikeluarkan dalam memproduksi suatu produk. Harga pokok produksi tersebut meliputi semua bahan baku langsung, upah langsung, dan biaya produksi tidak langsung. Ketiga unsur harga pokok ini sama dengan penggolongan biaya yang didasarkan pada hubungan biaya dengan produk, dimana biaya tersebut diklasifikasikan dalam tiga kelompok yaitu:

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: ampas, 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.

Menurut Mulyadi (2010:193), biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi tiga golongan, yaitu sebagai berikut :

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya.
2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

## **2.4 Metode Pengumpulan dan Penentuan Harga Pokok Produksi**

### **2.4.1 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Menurut Mulyadi (2010:17), metode pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua yaitu : a. metode harga pokok pesanan (Job order cost method) dan b. metode harga pokok proses (process cost method). Berikut di bawah ini akan dijelaskan mengenai metode-metode tersebut yaitu :

#### **a. 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 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.

Karakteristik harga pokok pesanan 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.

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.

#### **b. 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).

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.

Karakteristik metode harga pokok proses 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.

Menurut Mulyadi (2010:64) menjelaskan 4 perbedaan dari metode-metode tersebut yaitu:

1. Pengumpulan biaya produksi  
Metode harga pokok pesanan mengumpulkan biaya produksi menurut pesanan, sedangkan metode harga pokok proses mengumpulkan biaya produksi per departemen produksi per periode akuntansi.
2. Perhitungan harga pokok produk seper satuan  
Metode harga pokok pesanan menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan pada saat pesanan telah selesai diproduksi. Metode harga pokok proses menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya produksi yang dikeluarkan selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama periode yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan setiap akhir periode akuntansi (biasanya akhir bulan).
3. Penggolongan biaya produksi  
Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya produksi harus dipisahkan menjadi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Didalam metode harga pokok proses, pembedaan biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung seringkali tidak diperlukan, terutama jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk. Karena harga pokok per satuan produk dihitung setiap akhir bulan, maka umumnya biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi.
4. Unsur yang digolongkan dalam biaya Overhead pabrik  
Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya overhead pabrik terdiri dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi lain selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Dalam metode ini biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka. Didalam metode harga pokok proses, biaya overhead pabrik terdiri dari biaya produksi selain bahan baku dan bahan penolong dan biaya tenaga kerja (baik yang langsung maupun yang

tidak). Dalam metode ini biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk sebesar biaya yang sesungguhnya terjadi selama periode akuntansi tertentu.

#### 2.4.2 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Dalam akuntansi biaya konvensional, komponen-komponen harga pokok produk terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik baik bersifat tetap maupun variabel. Konsep harga pokok tersebut tidak selalu relevan dengan kebutuhan manajemen, oleh karena itu timbul konsep pemikiran yang lain yang tidak memperhitungkan semua biaya produksi sebagai komponen harga pokok produk, melainkan biaya memperhitungkan biaya yang berperilaku variabel itu saja. 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	<u>Rp xx</u>
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	<u>Rp xx</u>
Harga pokok produksi	Rp xx

Harga pokok produk yang dihitung dengan pendekatan variabel costing terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik) variabel ditambah dengan biaya non produksi variabel. Biaya pemasaran variabel, biaya administrasi, umum variabel, biaya tetap, biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap.

## 2.5 Penentuan Tarif dan Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

### 2.5.1 Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Menurut Mulyadi (2010:197-203), ada tiga tahap dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik yaitu :

1. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.  
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 yaitu kapasitas praktis, kapasitas normal dan kapasitas yang sesungguhnya diharapkan.
2. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.  
Setelah anggaran biaya overhead pabrik disusun, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk.  
Beberapa faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang akan dipakai adalah sebagai berikut:
  - a. Harus diperhatikan jenis biaya overhead pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
  - b. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik yang dominan tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang dipakai.
3. Menghitung tarif biaya overhead pabrik  
Setelah tingkat kapasitas yang hendak dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun serta dasar pembebanan telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{BOP yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

### 2.5.2 Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

Penentuan dasar tarif yang digunakan merupakan hal yang penting untuk menentukan overhead pabrik yang sewajarnya dibebankan kepada produk. Penentuan dasar tarif ini biasanya dihubungkan dengan fungsi yang diwakili oleh overhead pabrik yang dibebankan misalnya jika perusahaan tersebut lebih banyak menggunakan tenaga kerja maka dasar yang tepat digunakan adalah biaya tenaga kerja langsung atau jam tenaga kerja langsung. Apabila perusahaan tersebut lebih berorientasi pada teknologi dan mesin maka dasar yang tepat digunakan adalah jam mesin sedangkan apabila perusahaan tersebut lebih banyak menggunakan bahan baku langsung maka dasar yang tepat digunakan adalah biaya bahan baku

langsung. Tujuan utama dalam pemilihan dasar tarif overhead adalah untuk memastikan overhead dalam proporsi yang wajar terhadap sumber daya pabrik tidak langsung yang digunakan oleh pesanan produk, atau pekerjaan yang dilakukan. Untuk itu, menurut Carter (2009:441-445) diberikan beberapa cara perhitungan beban overhead berdasarkan faktor dasar yang dapat digunakan atau alokasi overhead sebagai berikut :

1. Output fisik

Output fisik atau unit produksi adalah dasar yang paling sederhana untuk membebankan overhead pabrik. Penggunaannya dirumuskan sebagai berikut :

$$\frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Unit}} = \text{Overhead pabrik/unit}$$

2. Biaya bahan baku langsung

Metode ini didasarkan pada estimasi overhead pabrik dibagi dengan estimasi biaya bahan baku dikali persentase. Penggunaannya dirumuskan sebagai berikut :

$$\frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Bahan}} \times 100\% = \text{Overhead pabrik sebagai persentase dari biaya bahan baku langsung}$$

3. Biaya tenaga kerja langsung

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 presentase. Penggunaannya dirumuskan sebagai berikut :

$$\frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Tenaga Kerja Langsung}} \times 100\% = \text{Overhead pabrik sebagai persentase dari biaya tenaga kerja langsung}$$

4. Jam tenaga kerja langsung

Dasar jam tenaga kerja langsung didesain untuk mengatasi kelemahan kedua dari penggunaan dasar biaya tenaga kerja langsung. Penggunaannya dirumuskan sebagai berikut :

$$\frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Jam Tenaga Kerja Langsung}} \times 100\% = \text{Overhead pabrik per jam tenaga kerja langsung}$$

5. Jam mesin

Metode ini didasarkan pada waktu yang diperlukan untuk melakukan operasi yang identik oleh suatu mesin atau sekelompok mesin, dan tarif per jam mesin. Cara menghitungnya ditentukan sebagai berikut :

$$\frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Jam Mesin}} \times 100\% = \text{Overhead pabrik per jam mesin}$$

6. Transaksi atau aktivitas  
Pendekatan berdasarkan transaksi terhadap alokasi overhead lebih dikenal sebagai perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*). Misalnya saja, biaya persiapan dapat dibebankan secara lebih sesuai ke produk berdasarkan tarif per persiapan. Dengan demikian, setiap perusahaan dapat dipandang sebagai suatu transaksi, dengan biaya dibebankan ke suatu produk atau batch produk berdasarkan jumlah transaksi yang diperlukan.

## 2.6 Pengertian Aktiva Tetap dan Metode Penyusutan Aktiva Tetap

### 2.6.1 Pengertian Aktiva Tetap

Pengertian aset tetap menurut Martani dkk (2012:271) yaitu :

“Aset tetap adalah aset berwujud, yaitu mempunyai bentuk fisik (seperti tanah, bangunan), berbeda dengan paten atau merek dagang yang tidak mempunyai bentuk fisik (merupakan aset tetap tak berwujud).”

Pengertian aset tetap menurut Ikatan Akuntan Indonesia melalui PSAK 16 Paragraf 6 (2014:16.1) mengemukakan sebagai berikut :

“Aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif (a) dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode (b).”

Contoh dari aset tetap adalah tanah, bangunan, peralatan, dan kendaraan yang digunakan entitas dalam kegiatan operasionalnya dan bukan ditujukan untuk dijual kembali dalam kegiatan normal perusahaan.

Pengertian depresiasi menurut Martani dkk (2012:312) yaitu:

“Metode pengalokasian biaya aset tetap untuk menyusutkan nilai aset secara sistematis selama periode manfaat dari aset tersebut.”

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.

Berdasarkan pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa aset tetap adalah aset yang berwujud karena terlihat secara fisik yang diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode dalam kegiatan perusahaan dan bukan dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi perusahaan. Sedangkan penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aset yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat estimasi.

### 2.6.2 Metode Penyusutan Aset Tetap

Ada beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban depresiasi/penyusutan periodik. Untuk dapat memilih salah satu metode hendaknya dipertimbangkan keadaan-keadaan yang mempengaruhi aset tersebut.

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:

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

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:

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

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:

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

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