

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Biaya salah satu bagian atau unsure dari harga 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 pengertian biaya yang dikemukakan oleh para ahli.

Pengertian biaya menurut Bustami dan Nurlela (2010:07) menyatakan bahwa biaya adalah:

Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinann akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis 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 dimasa akan datang dikelompokan sebagai harta. Beban ini dimasukkan kedalam Laba/Rugi, Sebagai pengurangan dari pendapatan.

Selain itu, pengertian biaya yang dikemukakan oleh Carter (2009:30) adalah “biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat”.

Berdasarkan dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa yang dapat memberikan manfaat baik dimasa sekarang dan masa akan datang. Sedangkan beban adalah biaya yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu dan dapat habis pelakuannya dalam suatu periode.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya menurut Mulyadi (2010:13):

1. Penggolongan objek Pengeluaran.

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah 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 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 pemasaran.
- c. Biaya Administrasi dan Umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi personalia dan bagian 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)
- b. Biaya Tidak Langsung (indirect cost)

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

- a. Biaya variabel
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
- 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 biaya variabel. Contoh: biaya listrik yang digunakan.
- 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 tertentu.
- d. Biaya Tetap

Biaya tetap 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 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 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. Produk

- a. Biaya bahan baku langsung
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. Tenaga kerja langsung
Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengkonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
- c. Biaya *Overhead* pabrik
Biaya *Overhead* pabrik adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam merubah bahan menjadi produk selesai. Biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Biaya *overhead* dapat dikelompokkan menjadi elemen:
 1. Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong)
Bahan tidak langsung 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
Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai.
 3. Biaya tidak langsung lainnya
Biaya tidak langsung lain adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai.

2. Biaya dalam hubungan 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 perunit tetap.
- b. Biaya tetap, adalah biaya yang secara totalitas bersifat tetap dalam rentang relevan tertentu, tetapi secara perunit berubah.
- c. Biaya semi, adalah biaya didalamnya mengandung unsur tetap dan memperlihatkan karakter tetap dan variabel
- d. Biaya semi tetap, adalah biaya yang berubah dan volume secara bertahap.

2.2 Pengertian dan Unsur Harga Pokok Produksi

2.2.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi mencerminkan total biaya yang telah diselesaikan selama periode berjalan. Penetapan harga pokok produksi dimaksudkan sebagai pedoman dalam pengambilan keputusan mengenai harga dan strategi produk. menurut Bustami dan Nurlala (2010:49) mengemukakan harga pokok produksi adalah:

“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”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:14), mengemukakan adalah “kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja, dan overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dikurangkan persediaan produk dalam proses akhir.”

Berdasarkan definisi diatas yang telah dijelaskan oleh para ahli maka dapat diambil kesimpulan bahwa harga pokok produksi adalah biaya-biaya yang digunakan dari proses produk awal sampai dengan proses produk akhir, yang akan menghasilkan total biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dijual di pasaran.

2.2.2 Unsur Harga Pokok Produksi

Dalam menghasilkan suatu produk, perusahaan industri biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya. Harga pokok produksi yang sering disebut juga biaya pabrikasi

atau biaya manufaktur merupakan gabungan dari seluruh biaya yang dikeluarkan dalam mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Dalam menentukan harga pokok produksi terdapat beberapa unsur yang membentuk harga pokok produksi tersebut, yaitu unsur-unsur biaya yang terdiri dari biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Menurut Carter dan Usry (2009:40), yang menjelaskan bahwa unsur-unsur harga pokok produksi 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 produk.
2. 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.

Sedangkan 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.

2.3 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

2.3.1 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menurut Carter dan Usry (2009:127) menjelaskan bahwa ada dua jenis metode pengumpulan harga pokok produksi, Kedua jenis tersebut adalah :

1. Metode penentuan harga pokok pesanan
Pada metode ini yang menjadi objek biaya adalah unit produk individual, batch atau kelompok produk dalam satu job. Produk yang perhitungan harga pokoknya menggunakan metode ini umumnya merupakan produk pesanan dan produk tersebut memiliki spesifikasi yang berbeda.
2. Metode penentuan harga pokok proses
Pada metode ini bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik dibebankan kepusat biaya. Biaya yang dibebankan kesetiap unit ditentukan dengan membagi total biaya yang dibebankan ke pusat unit ditentukan dengan membagi total biaya yang dibebankan ke pusat biaya dengan total unit yang diproduksi.

2.3.2 Metode Harga Pokok Pesanan (*job order costing*)

Biaya-biaya dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok persatuan dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk yang bersangkutan.

2.3.3 Metode Harga Pokok Proses (*Proces Cost Method*)

Biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produksi persatuan 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

Metode menghitung unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi terdapat dua pendekatan yang dikemukakan oleh Mulyadi (2010:17), yaitu :

a. 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.

Dengan demikian kos produksi menurut metode full costing terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

- Biaya bahan baku	xx
- Biaya tenaga kerja langsung	xx
- Biaya overhead pabrik variabel	xx
- Biaya overhead pabrik tetap	xx
-Total Harga Pokok Produksi (cost)	xx

b. 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 variabel.

Dengan demikian kos produksi menurut metode variable costing terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

- Biaya bahan baku	xx
- Biaya tenaga kerja langsung	xx
- Biaya overhead pabrik variabel	xx
-Total Harga Pokok Produksi (cost)	xx

2.5 Dasar Penentuan dan pembebanan Tarif Biaya Overhead Pabrik

2.5.1 Dasar Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik berbeda dengan biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung, karena biaya overhead pabrik tidak bisa langsung dibebankan pada produk. Khususnya perusahaan yang melakukan proses produksi berdasarkan pesanan yang menggunakan metode pesanan. Biaya overhead pabrik berdasarkan metode pesanan harus berdasarkan tarif yang digunakan yang ditentukan dimuka.

Menurut Mulyadi (2010 : 197), ada beberapa alasan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubah harga pokok per satuan

produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Hal ini akan berakibat pada penyajian harga pokok persediaan dalam neraca dan besar kecilnya laba atau rugi yang disajikan dalam laporan rugi-laba, sehingga mempunyai kemungkinan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil oleh manajemen. Sebenarnya harga pokok produksi per satuan tidak harus tetap sama dari bulan ke bulan. Apabila harga-harga bahan, baik bahan baku maupun bahan penolong, serta tarif upah, baik upah tenaga kerja langsung maupun tidak langsung mengalami kenaikan, maka wajar juga apabila terdapat kenaikan harga pokok produksi per satuan dalam bulan terjadinya kenaikan tersebut.

2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Padahal ada elemen biaya overhead pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada akhir setiap bulan, atau akhir tahun.

2.5.2 Dasar Pembebanan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Pemilihan dasar pembebanan biaya overhead pabrik penting jika suatu sistem biaya akan menyediakan data biaya yang berarti. Tujuan utama dalam pemilihan dasar alokasi adalah untuk memastikan pembebanan overhead dalam proporsi yang wajar terhadap sumber daya pabrik tidak langsung yang digunakan oleh pesanan, produk, atau pekerjaan yang dilakukan.

Menurut Carter & Usry (2009:441), ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yaitu sebagai berikut:

1. Output Fisik
Output fisik atau unit produksi adalah dasar yang paling sederhana untuk membebankan overhead pabrik. penggunaan diilustrasikan sebagai berikut :

$$\text{Overhead pabrik per unit} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi unit produksi}} \times 100$$

2. Dasar Biaya Bahan Baku Langsung
Dibeberapa perusahaan suatu studi atas biaya masa lampau menunjukkan koreksi yang tinggi antara biaya bahan baku langsung dan overhead. Suatu tarif yang didasarkan pada biaya bahan baku mungkin sesuai, tarif dihitung dengan cara membagi estimasi total overhead dengan estimasi total biaya bahan baku langsung sebagai berikut:

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

3. Dasar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung untuk membebankan overhead pabrik ke pesanan atau produk menggunakan estimasi overhead dibagi dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu persentase:

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

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:

$$\text{Overhead pabrik / jam Tenaga kerja langsung} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi biaya tenaga kerja Langsung}} \times 100$$

5. Dasar Jam Mesin

Ketika mesin digunakan secara ekstensif, maka jam mesin mungkin merupakan dasar yang paling sesuai untuk pembebanan overhead. 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:

$$\text{Overhead pabrik / jam} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi jam mesin}} \times 100$$

2.6 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 (2010:65).

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	<u>xxx</u>	
Bahan baku tersedia	xxx	
Persediaan akhir bahan baku	<u>xxx</u>	
Bahan baku yang digunakan		<u>Rp. xxx</u>
Tenaga Kerja Langsung		
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		<u>xxx</u>
Total biaya manufaktur		xxx
Persediaan barang dalam proses		<u>xxx</u>
		xxx
Persediaan akhir dalam proses		<u>xxx</u>
Harga Pokok Produksi		xxx

Sumber : Mulyadi (2010:65)

2.7 Metode Perhitungan Penyusutan Aktiva Tetap

Perhitungan penyusutan untuk tiap periode pemakaian akan tergantung dengan metode penyusutan apa yang digunakan oleh perusahaan. Berikut ini akan dijelaskan beberapa metode penyusutan menurut Zaki Baridwan (2010 : 308) yaitu :

1. Metode Garis Lurus

Metode ini adalah metode depresiasi yang paling sederhana dan banyak digunakan. Dalam cara ini beban depresiasi tiap periode jumlahnya sama (kecuali kalau ada penyesuaian-penyesuaian).

$$\text{Penyusutan per tahun} = \frac{\text{Harga peroleh} - \text{nilai sisa}}{\text{Umur ekonomis}}$$

keterangan :

HP = Harga Perolehan (*cost*)

NS = Nilai Sisa (*residu*)

n = Taksiran umur kegunaan

2. Metode Jam Jasa

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aktiva (terutama mesin-mesin) akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibandingkan dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*).

3. Metode Hasil Produksi

Dalam metode ini umur kegunaan aktiva ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi. Dalam hal ini dibutuhkan taksiran hasil produksi dari awal pemakaian sampai akhir pemakaian aktiva tetap tersebut.

4. Metode Beban Berkurang

Dalam metode ini beban depresiasi tahun-tahun pertama akan lebih besar daripada beban depresiasi tahun-tahun berikutnya.

a. Metode Jumlah Angka Tahun

b. Metode Saldo Menurun

c. Metode Saldo Menurun Ganda

Dalam metode ini, beban depresiasi tiap tahunnya menurun. Untuk dapat menghitung beban depresiasi yang selalu menurun, dasar yang digunakan adalah persentase depresiasi dengan cara garis lurus.

d. Metode Tarif Menurun

Yaitu menghitung dengan menggunakan tarif (%) yang selalu menurun. Tarif (%) ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan.

e. Tarif Kelompok/Gabungan

Metode ini merupakan cara perhitungan penyusutan untuk kelompok aset tetap sekaligus. Metode ini adalah metode garis lurus yang diperhitungkan terhadap sekelompok aset. Apabila Aset yang dimiliki mempunyai umur dan fungsi yang berbeda, maka Aset ini bisa dibagi-bagi menjadi beberapa kelompok, untuk masing-masing fungsi. Penyusutan diperhitungkan terhadap masing-masing kelompok.