

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

Pada bab ini, penulis akan menguraikan teori-teori yang dikemukakan oleh para ahli yang akan digunakan sebagai landasan dalam menganalisa permasalahan yang ada di perusahaan CV Serelos Palembang, adapun landasan teori yang akan digunakan penulis adalah sebagai berikut :

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

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

Akuntansi biaya merupakan hal yang paling penting bagi manajemen perusahaan sebagai basis data biaya untuk akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, biasanya informasi mengenai hal ini disajikan dalam suatu laporan harga pokok produksi. Informasi yang disajikan haruslah dapat dipercaya agar tindakan yang dilakukan benar-benar sesuai dengan keadaan perusahaan. Hal tersebut tercermin dari definisi akuntansi biaya berikut :

Pengertian akuntansi biaya menurut Carter dan Usry yang diterjemahkan oleh Krista (2004:11) adalah:

Akuntansi biaya melengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas-aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisiensi serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis.

Menurut Mulyadi (2007:7), pengertian akuntansi biaya adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan Bustami dan Nurlela (2006:2), menjelaskan bahwa “Akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur, dan melaporkan tentang informasi biaya yang digunakan”.

Dari definisi di atas dapat diketahui bahwa dari proses kegiatan produksi yang telah dilakukan hasilnya akan dilaporkan serta dijadikan bahan pertimbangan yang berkaitan dengan kelancaran proses produksi. Akuntansi biaya biasanya diartikan sebagai suatu pengorbanan sumber-sumber ekonomi yang dilakukan oleh produsen yang dapat diukur dengan satuan nilai uang dalam memperoleh barang dan jasa.

### 2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Dalam suatu perusahaan informasi mengenai biaya sangat berperan penting. Informasi ini diharapkan dapat membantu manajemen dalam perusahaan.

Menurut Soemarso (2004:8) bahwa:

Tujuan utama akuntansi biaya adalah mengumpulkan dan menganalisa data mengenai biaya, baik biaya yang telah maupun yang akan terjadi. Informasi yang dihasilkan berguna bagi manajemen sebagai alat control atas kegiatan yang telah dilakukan dan bermanfaat untuk membuat rencana di masa mendatang.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007:7), akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu:

1. Penentuan harga pokok produk  
Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa.
2. Pengendalian biaya  
Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk.
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 masa yang akan datang.

Berdasarkan tujuan akuntansi biaya yang telah dijelaskan, bahwa akuntansi biaya bertujuan menghasilkan informasi biaya yang sangat penting bagi perusahaan. Informasi tersebut digunakan sebagai dasar penentuan harga pokok produk, dasar dalam pengendalian biaya dan dasar untuk pengambilan keputusan oleh pihak manajemen.

## 2.2 Pengertian Biaya dan Klasifikasi Biaya

### 2.2.1 Pengertian Biaya

Untuk menghasilkan laba yang optimal, pihak manajemen suatu perusahaan harus dapat mengatur pengeluaran biaya yang ada sekecil mungkin. Untuk dapat melakukan hal tersebut maka pihak manajemen harus memiliki pengetahuan serta pemahaman mengenai biaya tersebut. Oleh karena itu berikut ini beberapa definisi biaya menurut para ahli.

Menurut Carter & Usry (2004:29), pengertian biaya dan beban adalah sebagai berikut:

Biaya sebagai alat tukar, pengeluaran, pengorbanan, untuk memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan pada saat akuisisi diwakili oleh penyusutan saat ini atau di masa yang akan datang dalam bentuk kas atau aktiva lain. Sedangkan beban dapat didefinisikan sebagai aliran keluar terukur dari barang atau jasa. Yang kemudian ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba.

Menurut Mulyadi (2007:8), pengertian biaya adalah :

#### 1. Biaya dalam artian luas

Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Ada empat unsur pokok dalam biaya tersebut diatas:

1. Biaya yang merupakan pengorbanan sumber ekonomi,
  2. Diukur dalam satuan uang,
  3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi,
  4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.
2. Sedangkan dalam artian sempit biaya diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Kartadinata (2000:24), menjelaskan dua definisi biaya yaitu sebagai berikut:

1. *Committee on Cost Concepts and Standards of the American Accounting Assosiation* menyatakan bahwa biaya adalah pengorbanan yang diukur dengan satuan uang, yang dilakukan atau harus dilakukan untuk mencapai suatu tujuan tertentu.
2. *Dalam Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises*, biaya dinyatakan sebagai harga penukaran., atau pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh suatu manfaat.

Dari definisi di atas, biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan dapat memberikan manfaat baik di masa sekarang maupun di masa yang akan datang. Sedangkan beban adalah aliran keluar terukur dari barang atau jasa. Yang kemudian ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba.

### 2.2.2 Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, dalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Oleh karena itu dalam penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula.

Menurut Carter & Usry (2004:40), menggolongkan biaya sebagai berikut:

#### 1. Biaya dalam Hubungannya dengan Produk

##### a. Biaya manufaktur

Biaya manufaktur juga disebut biaya produksi atau biaya pabrik biasanya didefinisikan sebagai jumlah dari tiga elemen biaya: biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik.

##### b. Bahan baku langsung

Semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produksi jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk. Contoh kayu yang digunakan untuk membuat mebel. Misalnya, jumlah paku di mebel merupakan bagian integral dari barang jadi, tetapi karena biaya dari paku yang diperlukan untuk setiap mebel tidak signifikan, maka paku diklasifikasikan sebagai bahan baku tidak langsung.

##### c. Tenaga kerja langsung

Tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.

##### d. Overhead pabrik

Overhead pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

##### e. Bahan baku tidak langsung

Bahan baku yang diperlakukan untuk penyelesaian suatu produk tetapi tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung karena bahan baku tersebut tidak menjadi bagian dari produk. Contohnya amplas, pola kertas, pelumas, paku, sekrup, mur, lem, dan staples.

##### f. Tenaga kerja tidak langsung

Tenaga kerja yang tidak dapat ditelusuri langsung ke konstruksi atau komposisi dari produk jadi. Tenaga kerja tidak langsung

termasuk gaji pengawas, pegawai pabrik, pembantu umum, pekerja bagian pemeliharaan, dan biasanya, pekerja bagian gudang.

2. Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi
  - a. Biaya variabel
  - b. Biaya tetap
  - c. Biaya semivariabel
3. Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen Produksi atau Segmen lain
  - a. Departemen produksi
  - b. Departemen jasa
4. Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi
  - a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)
  - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)
5. Biaya dalam Hubungannya dengan Suatu Keputusan, Tindakan, atau Evaluasi

Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2006:10-16), klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah:

1. Biaya dalam Hubungan dengan 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.
2. Biaya dalam Hubungan dengan Volume Produksi
  - a. Biaya variabel
  - b. Biaya tetap
  - c. Biaya semi
  - d. Biaya semitetap
3. Biaya dalam Hubungan dengan Departemen
  - a. Biaya langsung departemen
  - b. Biaya tidak langsung departemen
4. Biaya dalam Hubungan dengan Periode Waktu
  - a. Biaya pengeluaran modal
  - b. Biaya pengeluaran pendapatan
5. Biaya dalam Hubungannya dengan Pengambilan Keputusan
  - a. Biaya relevan
  - b. Biaya tidak relevan

## 2.3 Pengertian dan Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

### 2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi atau *products cost* merupakan elemen penting untuk menilai keberhasilan (performance) dari perusahaan dagang maupun manufaktur. Harga pokok produksi mempunyai kaitan erat dengan indikator- indikator tentang sukses perusahaan, seperti misalnya laba kotor penjualan dan laba bersih. Hal itu tergantung pada rasio antara harga jual dan harga pokok produknya serta perubahan pada harga. Harga pokok produk yang relatif kecil bisa menimbulkan dampak yang signifikan pada indikator keberhasilannya.

Harga pokok produksi pada dasarnya menunjukkan harga pokok produk (barang dan jasa) yang diproduksi dalam suatu periode akuntansi tertentu. Hal ini berarti harga pokok produksi merupakan bagian dari harga pokok. Harga pokok produksi ini memegang peranan yang penting karena kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi ini akan mempengaruhi harga jual produk, dan harga jual produk akan mempengaruhi perolehan laba yang diharapkan oleh perusahaan, juga kemampuan bersaing produk tersebut dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain. Untuk lebih memahami apa yang dimaksud dengan harga pokok produksi, berikut ini adalah beberapa pendapat dari para ahli tentang pengertian harga pokok produksi.

Menurut Mulyadi (2007:14) harga pokok produksi adalah “Total biaya biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap di jual”.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (2002:23), yaitu :

Dalam perusahaan dagang, yang di maksud dengan harga pokok produksi adalah saldo awal persediaan ditambah dengan harga perolehan barang yang dibeli, dikurangi jumlah persediaan akhir. Untuk perusahaan industry harga pokok penjualan diperoleh dengan menambah harga pokok yang diproduksi pada saldo awal persediaan barang jadi dan dikurangi dengan saldo akhir, harga pokok yang di produksi meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung, serta biaya produksi tidak langsung, dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir barang dalam proses.

Dari pengertian diatas, bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang baik langsung maupun tidak langsung menggambarkan tinggi rendahnya imbalan yang di dapat oleh produsen atas biaya yang telah dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu.

### **2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi**

Untuk menghasilkan suatu produk, perusahaan manufaktur biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya yang sering disebut sebagai biaya produksi yang merupakan unsur-unsur dari harga pokok produksi

Menurut Carter & Usry (2006:40) biaya produksi pada umumnya dibagi menjadi 3 yaitu:

1. Biaya bahan baku langsung  
Semua biaya bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk
2. Biaya tenaga kerja langsung  
Adalah biaya tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
3. Biaya overhead pabrik  
Terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke out put tertentu. Overhead pabrik biasanya memasukkan biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.  
Adapun macam-macam biaya overhead pabrik yaitu:
  - a. Biaya bahan baku tidak langsung  
Adalah biaya bahan baku yang diperlukan untuk penyelesaian suatu produk, tetapi tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku tidak langsung karena bahan baku tersebut tidak menjadi bagian dari produk.
  - b. Biaya tenaga kerja tidak langsung  
Biaya tenaga kerja yang tidak dapat ditelusuri langsung ke konstruksi atau komposisi dari produk jadi. Tenaga kerja tidak langsung termasuk gaji pengawas, pegawai pabrik, pembantu umum, pekerj bagian gudang.
  - c. Biaya komersial  
Terdiri dari 2 klasifikasi yaitu:
    - 1) Biaya Pemasaran  
Adalah biaya yang mulai dari titik dimana biaya manufaktur berakhir, yaitu ketika proses manufaktur selesai dan produk ada dalam kondisi siap di jual. Contoh: biaya promosi, biaya pengiriman dan lain-lain.
    - 2) Biaya administratif

Adalah biaya yang termasuk dalam biaya yang terjadi dalam mengarahkan dan mengendalikan organisasi.

#### **2.4 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi**

Informasi harga pokok produksi sangat bermanfaat bagi manajemen. Menurut Mulyadi (2005:41), manfaat informasi harga pokok produksi per pesanan adalah :

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.

Masih menurut Mulyadi (2005:71) manfaat informasi harga pokok produksi untuk perusahaan yang memproduksi massa adalah :

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

Berdasarkan penjelasan di atas bahwa perhitungan dan penyusunan harga pokok produksi sangat diperlukan oleh perusahaan baik yang memproduksi secara massa ataupun per pesanan. Jika harga pokok produksi tidak disusun, maka manfaat-manfaat yang telah disebutkan di atas tidak akan di peroleh oleh perusahaan sehingga berpengaruh buruk pada keputusan yang akan diambil oleh manajemen.

## **2.5 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi dan Perhitungan Harga Pokok Produksi**

### **2.5.1 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Menentukan biaya produk dan jasa adalah dasar dari penetapan harga jual serta menentukan besarnya harga laba yang diinginkan. Dalam menentukan harga pokok produksi digunakan metode-metode tertentu sesuai dengan sifat pengelolaan produk yang dihasilkan apakah bersifat terus-menerus atau putus-putus.

Pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Menurut Carter dan Usry (2006:109), secara garis besar cara pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu:

1. Metode harga pokok pesanan (*Job Order Cost Method*) yaitu suatu cara perhitungan harga pokok produksi untuk produk yang dibuat berdasarkan pesanan.
2. Metode harga pokok proses (*Process Cost Method*) yaitu sistem penentuan harga pokok produksi dengan cara membebankan seluruh biaya produksi selama periode tertentu kepada seluruh hasil produk dan harga pokok per unit dihitung dengan cara membagi seluruh biaya produk.

Pengumpulan biaya produksi dalam suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh karakteristik kegiatan perusahaan tersebut.

Karakteristik usaha perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan menurut Bastian dan Nurlela (2006:75) adalah:

1. Sifat produksinya terputus-putus tergantung pada pesanan yang diterima
2. Bentuk Produk tergantung pada spesifikasi pesanan
3. Pengumpulan biaya produksi dilakukan pada kartu biaya pesanan, yang memuat rincian untuk masing-masing pesanan.
4. Biaya produksi per unit dihitung dengan membagi total biaya produksi dengan total unit yang dipesan
5. Total biaya produksi dikalkulasi setelah pesanan selesai
6. Akumulasi biaya umumnya menggunakan biaya normal
7. Produk yang sudah selesai langsung diserahkan kepada pemesan.

Penentuan biaya berdasarkan pesanan mengakumulasi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya pabrikasi yang dibebankan kesetiap pesanan. Untuk itu penentuan biaya berdasarkan pesanan dapat ditinjau dari tiga bagian yang saling berhubungan. Akuntansi bahan baku memelihara catatan

persediaan bahan baku, membebankan bahan baku langsung ke pesanan, membebankan bahan baku tak langsung ke biaya overhead pabrik. Akuntansi biaya tenaga kerja memelihara akun yang berhubungan dengan beban gaji dan membebankan biaya tenaga kerja tidak langsung ke biaya overhead pabrik. Akuntansi biaya overhead pabrik mengakumulasi biaya overhead pabrik, memelihara catatan terperinci dari overhead yang dikeluarkan dan membebankan sebagian dari biaya overhead kesetiap pesanan.

Pada metode harga pokok proses (*Process Cost Method*) pengumpulan biaya ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Dengan demikian pengertian harga pokok proses adalah sistem penentuan harga pokok produksi dengan cara membebankan seluruh biaya produksi selama periode tertentu kepada seluruh hasil produk dan harga pokok per unit dihitung dengan cara membagi seluruh biaya produk. Berdasarkan pengertian di atas dapat dikatakan bahwa metode harga pokok proses yang digunakan untuk perusahaan yang menghasilkan barang sejenis secara massal. Bahan langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang dibebankan dikalkulasikan ke setiap departemen selama periode berjalan.

Karakteristik usaha perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses menurut Bastian dan Nurlela (2006:11) adalah :

1. Proses produksinya bersifat kontinyu.
2. Produksi bersifat massal, tujuannya mengisi persediaan yang siap dijual.
3. Produk yang dihasilkan dalam suatu departemen atau pusat biaya bersifat homogen.
4. Biaya dibebankan ke setiap unit dengan membagi total biaya yang dibebankan ke pusat biaya dengan total unit yang diproduksi.
5. Akumulasi biaya dilakukan berdasarkan periode tertentu.

Adapun karakteristik metode harga pokok proses menurut Carter dan Usry (2006:156) adalah :

1. Biaya yang dibebankan ke perkiraan barang dalam proses pada setiap departemen.
2. Laporan biaya produksi digunakan untuk mengumpulkan, mengikhtisarkan dan menghitung biaya per unit dan total biaya. Biaya per unit diperoleh dengan cara membagi total biaya yang dibebankan ke

suatu departemen dengan total produksi departemen tersebut pada periode tertentu.

3. Barang dalam proses akhir periode akan dinilai kembali dalam satuan unit ekuivalen artinya dihitung beberapa unit barang jadi yang setara dengan barang dalam proses tersebut.
4. Biaya-biaya dari unit-unit suatu departemen akan ditransfer ke departemen pemrosesan berikutnya agar pada akhirnya dapat diketahui total biaya untuk barang jadi selama satu periode dari biaya yang harus dibebankan ke barang dalam proses.

Perbedaan metode pengumpulan harga pokok produksi yang menggunakan metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses disajikan pada tabel 2.1 pada halaman 19 sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Perbedaan Metode Harga Pokok Pesanan dan Metode Harga Pokok Proses**

No	Keterangan	Metode Harga Pokok Pesanan	Metode Harga Pokok Proses
1	Pegumpulan biaya produksi	Menurut pesanan.	Per departemen produksi per periode akuntansi
2	Perhitungan harga pokok produksi per satuan	Membagi total biaya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.	Membagi total biaya produksi yang dikeluarkan selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan setiap akhir periode akuntansi.
3	Penggolongan biaya produksi	Biaya produksi harus dipisahkan menjadi biaya produksi langsung dan biaya produksi yang tidak langsung.	Perbedaan antara biaya produksi langsung dan tidak langsung seringkali tidak diperlukan terutama jika perusahaan hanya menghasilkan satu produk
4	Unsur biaya yang dikelompokkan sebagai biaya overhead pabrik	Biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya overhead pabrik lainnya selain kedua biaya tersebut	Biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya penolong dan biaya tenaga kerja (baik langsung maupun tidak langsung)

### 2.5.2 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Dalam akuntansi biaya yang konvensional komponen-komponen harga pokok terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang bersifat tetap maupun variabel. Konsep pokok tersebut tidak selalu relevan dengan kebutuhan manajemen, oleh karena itu timbul konsep pemikiran yang lain

yang tidak memperhitungkan biaya yang berlaku variabel itu saja. Metode perhitungan harga pokok produksi adalah cara yang memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam hal ini terdapat dua pendekatan terhadap perhitungan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2005:122), yaitu :

1. Metode kalkulasi biaya penuh (*full costing*)

Full costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, baik yang tetap maupun yang variabel. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari :

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp xx
Biaya overhead pabrik tetap	Rp xx
Biaya overhead pabrik variable	<u>Rp xx</u>
Harga pokok produksi	Rp xx

2. Metode kalkulasi biaya variabel (*Variabel costing*)

Variabel Costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel keadaan harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel.

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

## 2.6 Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Overhead pabrik sangat berbeda dengan bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Overhead pabrik tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi, terutama untuk perusahaan yang melakukan proses produksi berdasarkan pesanan. Biaya overhead pabrik harus dibebankan ke produksi berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.

Pengertian overhead pabrik menurut Carter & Usry (2004:411), adalah sebagai berikut:

Overhead pabrik pada umumnya didefinisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak secara nyaman diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pesanan, produk, atau objek biaya yang spesifik.

Menurut Mulyadi (2007: 212) penentuan tarif biaya overhead pabrik dapat dilaksanakan melalui tiga tahap yaitu :

1. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik  
 Dalam penyusunan anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penafsiran penafsiran 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 yang 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 secara adil biaya overhead pabrik kepada produk. Beberapa faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang akan dipakai adalah :
  - 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 overhead pabrik telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{TARIF BOP} : \frac{\text{Biaya Overhead Pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

Menurut Kartadinata (2000:103), dalam menentukan *factory overhead rates* ada beberapa faktor yang perlu diperhatikan yaitu:

- a. Dasar yang dipergunakan  
 Untuk menetapkan *factory overhead rates* dapat dipergunakan sebagai berikut:
  1. Jumlah satuan yang diproduksi (*units of production*)
  2. Jumlah biaya bahan-bahan (*direct material costs*)
  3. Jumlah biaya upah langsung (*direct labor costs*)

4. Jumlah jam upah langsung (*direct labor hours*)
  5. Jumlah jam mesin (*machine hours*)
- b. Tingkat kegiatan yang digunakan
- Perusahaan dapat mempergunakan tingkat kapasitas (tingkat produksi)
1. Kapasitas normal (*normal capacity*)  
Bila perusahaan menggunakan tingkat kapasitas normal sebagai dasar, dikatakan bahwa perusahaan melakukan pendekatan secara jangka panjang dapat diharapkan bahwa tingkat produksi suatu perusahaan akan merata.
  2. Kapasitas sebenarnya yang diharapkan (*expected actual capacity*)  
Bila perusahaan melakukan pendekatan jangka pendek, tarif sebenarnya yang diperkirakan akan tercapai pada periode produksi yang berikutnya. Pemakaian tingkat kapasitas yang diharapkan sering dilakukan, karena sukarnya menentukan tingkat kapasitas normal.
- c. Penentuan tarif *Factory overhead rates* dapat dihitung:
1. Untuk pabrik secara keseluruhan (*plant-wide atau blanks rate*).  
Dalam hal demikian dikatakan bahwa kita menggunakan tarif yang menyeluruh.
  2. Untuk tiap-tiap bagian produksi (*departmental rate*) Pemakaian overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu (*predetermined factory overhead rates*) memungkinkan pemimpin perusahaan untuk menghitung biaya overhead pabrik pada saat pesanan diselesaikan sehingga dapat menghitung harga pokok jadi pada saat penjualan. Hal ini tentu saja penting dalam menentukan kebijaksanaan harga jual. Selain itu, pemakaian biaya overhead pabrik berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka memungkinkan perusahaan untuk mengawasi serta menganalisis sebab-sebab turun naiknya biaya per unit.

Menurut Carter & Usry (2004:413), ada lima faktor yang mempengaruhi pemilihan tarif overhead, yaitu:

1. Dasar yang Digunakan
  - a. Output fisik
  - b. Biaya bahan baku langsung
  - c. Biaya tenaga kerja langsung
  - d. Jam tenaga kerja langsung
  - e. Jam mesin
  - f. Transaksi atau aktivitas
2. Pemilihan Tingkat Aktivitas
  - a. Kapasitas teoritis
  - b. Kapasitas praktis

- c. Kapasitas actual yang diperkirakan
- d. Kapasitas normal
- e. Dampak kapasitas terhadap tarif overhead
- f. Kapasitas menganggur versus kelebihan kapasitas
- 3. Memasukkan atau Tidak Memasukkan Overhead Tetap
  - a. Perhitungan biaya penyerapan penuh
  - b. Perhitungan biaya langsung
- 4. Menggunakan Tarif Tunggal atau Beberapa Tarif
  - a. Tarif tingkat pabrik
  - b. Tarif tingkat departemental
  - c. Tarif subdepartemental dan aktivitas
- 5. Menggunakan Tarif yang Berbeda untuk Aktivitas Jasa

## 2.7 Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

Pemilihan dasar pembebanan biaya overhead pabrik penting jika suatu system 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.

Carter & Usry (2004:414), mengenai pemilihan dasar pembebanan biaya overhead pabrik berdasarkan tarif ditentukan dimuka bahwa:

Pemilihan dasar pembebanan biaya overhead tarif ditentukan dimuka biasanya berhubungan erat dengan fungsi yang diwakili oleh biaya overhead yang akan dibebankan. Jika overhead hampir seluruhnya berorientasi atau dominan pada tenaga kerja atau jam kerja langsung, maka dasar yang sesuai mungkin adalah biaya tenaga kerja langsung atau jam kerja langsung. Apabila overhead sebagian besar berorientasi pada bahan baku, maka biaya bahan baku mungkin sesuai digunakan sebagai dasar.

Menurut Carter & Usry (2004:415), 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:

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

Dasar output fisik akan memuaskan jika suatu perusahaan memproduksi hanya satu produksi, jika tidak maka metode ini tidak akan memuaskan.

## 2. Dasar Biaya Bahan Baku Langsung

Dalam beberapa perusahaan, suatu studi atas biaya masa lampau menunjukkan korelasi yang tinggi antara biaya bahan baku langsung dan overhead.

$$\begin{array}{l} \text{Overhead pabrik sebagai persentase} \\ \text{dari biaya bahan baku langsung} \end{array} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi bahan baku}} \times 100\%$$

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 suatu dasar biaya tenaga kerja langsung untuk membebankan overhead pabrik ke pesanan atau produk memerlukan pembagian estimasi overhead dengan estimasi biaya tenaga kerja langsung untuk menghitung suatu presentase.

$$\begin{array}{l} \text{Overhead pabrik sebagai} \\ \text{persentase dari biaya} \\ \text{tenaga kerja langsung} \end{array} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

## 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:

$$\begin{array}{l} \text{Overhead pabrik per jam} \\ \text{Tenaga Kerja langsung} \end{array} = \frac{\text{Estimasi overhead pabrik}}{\text{Estimasi jam tenaga kerja langsung}}$$

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

dibenarkan apabila terdapat hubungan yang kuat antara jam kerja langsung dan overhead pabrik . Selama operasi tenaga kerja merupakan factor utama dalam produksi, maka metode ini dapat diterima. Tetapi, jika menggunakan mesin secara ekstensif dan sebagian besar biaya overhead disebabkan oleh penggunaan mesin maka dasar jam tenaga kerja langsung dapat menyebabkan perhitungan biaya tidak wajar

#### 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:

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

Metode jam mesin memerlukan tambahan pekerjaan klerikal, karena suatu sistem pelaporan harus di design untuk memastikan akumulasi yang benar atas data jam mesin. Apabila data tersebut tidak diperlukan untuk perhitungan biaya, maka karyawan pabrik, penyedia atau petugas pencatatn waktu biasanya tidak mengumpulkandata jam mesin yang diperlukan untuk membebaskan overhead pabrik ke pesanan atau produk

### 2.8 Metode Penyusutan Aktiva Tetap

Menurut Zaki Baridwan (2004:305), pengertian penyusutan adalah sebagai berikut: “ Penyusutan (depresiasi) adalah sebagian dari harga perolehan aktiva tetap yang secara sistematis dialokasikan menjadi biaya setiap periode akuntansi”.

Menurut Zaki Baridwan (2004:308), metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban depresiasi adalah sebagai berikut:

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

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).

$$\text{Depresiasi per tahun} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{n}$$

keterangan : HP = Harga Perolehan (cost)  
 NS = Nilai Sisa (residu)  
 n = Taksiran umur kegunaan

Perhitungan depresiasi dengan garis lurus ini didasarkan pada anggapan-anggapan sebagai berikut :

- a. Kegunaan ekonomis dari suatu aktiva akan menurun secara proporsional setiap periode.
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan tiap-tiap periode jumlahnya relative tetap.
- c. Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu.
- d. Penggunaan (kapasitas) aktiva tiap-tiap periode relative tetap.

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

Metode ini didasarkan pada anggapan bahwa aktiva (terutama mesinmesin) akan lebih cepat rusak bila digunakan sepenuhnya (*full time*) dibandingkan dengan penggunaan yang tidak sepenuhnya (*part time*). Dalam cara ini beban depresiasi dihitung dengan dasar satuan jam jasa.

Depresiasi per jam dihitung sebagai berikut :

$$\text{Depresiasi/jam} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{n}$$

keterangan : HP = Harga Perolehan (cost)  
 NS = Nilai Sisa (residu)  
 n = Taksiran jam jasa

Dalam metode ini beban penyusutan di perlakukan sebagai beban variabel daripada beban tetap seperti dalam metode penyusutan garis lurus sesuai dengan jam kerja yang dibutuhkan untuk memproduksi barang atau jasa periode akuntansi

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

Dalam metode ini umur kegunaan aktiva ditaksir dalam satuan jumlah unit hasil produksi.

$$\text{Depresiasi/unit} = \frac{\text{HP} - \text{NS}}{n}$$

keterangan : HP = Harga Perolehan (cost)  
 NS = Nilai Sisa (residu)  
 n = Taksiran hasil produksi (unit)

Metode hasil produksi adalah metode penyusutan yang mengalokasikan penyusutan ke periode periode waktu berdasarkan satuan (unit) output yang di hasilkan oleh aktiva yang bersangkutan, Metode ini menghasilkan beban penyusutan yang berbeda selama masa pemakaian aktiva, sebanding dengan perubahan jumlah output yang dihasilkan

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

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

a. Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum Of Year's Digits Method*)

Metode ini dihitung dengan cara mengalikan bagian pengurang yang setiap tahunnya selalu menurun dengan harga perolehan dikurangi nilai residu.

$$\text{Jumlah angka tahun} = \frac{n(n+1)}{2}$$

n = Umur ekonomis

b. Metode Saldo Menurun (*Declining Balance Method*)

Beban depresiasi periodik dihitung dengan cara mengalikan tarif yang tetap dengan nilai buku aktiva.

$$T = 1 - \sqrt[n]{\frac{NS}{HP}}$$

Keterangan : T = Tarif  
n = Umur ekonomis  
Ns = Nilai sisa  
HP = Harga Perolehan

c. Metode Saldo Menurun ganda (*Double Declining Balance Method*)

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

Berdasarkan uraian di atas, bahwa penyusutan adalah pengalokasian harga perolehan aktiva tetap menjadi biaya yang dibebankan ke pendapatan karena terbatasnya manfaat yang diperoleh. Faktor-faktor penyebab penyusutan aktiva adalah pemakaian, keausan, dan keterbelakangan teknologi.