

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

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. Oleh karena itu, berikut ini akan dikemukakan beberapa pengertian akuntansi biaya menurut para ahli.

Menurut Mulyadi (2009 :7) “akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”. Menurut William Carter (2009:11) “akuntansi biaya merupakan suatu alat yang diperlukan untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi, serta pengambilan keputusan baik yang bersifat rutin maupun strategik”.

Sedangkan Menurut Bustami dan Nurlela (2010 : 4), pengertian akuntansi biaya adalah sebagai berikut :

Akuntansi biaya adalah bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan pelaporan informasi biaya yang digunakan. Disamping itu akuntansi biaya juga membahas tentang penentuan harga pokok dari “suatu produk” yang diproduksi dan dijual kepada pemesan maupun untuk pasar, serta untuk persediaan produk yang akan dijual.

Dari definisi akuntansi biaya di atas, maka dapat dijelaskan bahwa akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan dan peringkasan serta penyajian biaya-biaya yang menekankan pada biaya produksi, kemudian akan dilaporkan kepada manajemen yang digunakan untuk penentuan harga jual dan penetapan laba.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan utama dari akuntansi biaya adalah memberikan informasi tentang biaya produksi pada suatu perusahaan. Informasi ini kemudian akan digunakan oleh pihak manajemen perusahaan untuk pengambilan keputusan dalam penentuan harga jual produk tersebut. Tujuan utama akuntansi biaya menurut Soemarso (2004:8) adalah sebagai berikut:

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.

Dari definisi tujuan akuntansi biaya yaitu merupakan informasi yang sangat penting untuk pihak manajemen suatu perusahaan, untuk menentukan harga pokok produksi, bahan untuk pengambilan keputusan oleh pihak manajemen ataupun pihak luar perusahaan, dan sebagai kontrol atas biaya.

2.2 Pengertian Biaya 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. 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 Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah (2009:22) “biaya (*cost*) 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”. Menurut William Carter (2009:30) “biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat”. Pengertian biaya (*cost*) menurut Mulyadi (2009 : 8-10) sebagai berikut :

Biaya (*cost*) dalam arti luas dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dengan satuan uang yang telah terjadi atau yang mungkin akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai beban (*expense*) adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Dari definisi yang telah dijelaskan oleh para ahli di atas, maka biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang akan memberikan manfaat di masa sekarang maupun di masa datang.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya dibutuhkan untuk mengembangkan data biaya yang berguna bagi manajemen perusahaan dalam mencapai tujuannya. Pengklasifikasian biaya adalah proses pengelompokan atas elemen-elemen yang termasuk ke dalam biaya secara sistematis kedalam kelompok-kelompok tertentu yang lebih ringkas sehingga dapat mempermudah pihak manajemen dalam menganalisis data – data produksi yang akan dilaporkan suatu program kerja yang lebih terpandu dan dapat diandalkan.

Dalam 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 Mulyadi (2007:13) biaya dapat digolongkan menurut:

1. Obyek Pengeluaran

Dalam era ini, biaya digolongkan berdasarkan obyek pengeluarannya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.
2. Fungsi Pokok dalam Perusahaan

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

 - a. Biaya produksi

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan peralatan, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, dan lain-lain.
 - b. Biaya pemasaran

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah biaya iklan, biaya promosi dan sebagainya.
 - c. Biaya Administrasi dan umum

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran. Contoh biaya ini adalah biaya gaji bagian akuntansi, keuangan, personalia, humas dan lain-lain.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa departemen atau produk. 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.
 - b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.
4. Perilakunya dalam hubungannya dengan 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 semivariabel
Biaya semivariable adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya semifixed
Biaya semifixed 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 kisaran volume kegiatan tertentu.
5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya
Penggolongan biaya atas jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu:
- a. Pengeluaran Modal (*capital expenditure*)
Yaitu biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)
Yaitu biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadi pengeluaran tersebut.

Menurut Firdaus dan Wasilah (2009 : 23-25) menggolongkan biaya berdasarkan produk sebagai berikut :

1. Biaya Bahan Langsung (*Direct Material*)
Biaya bahan langsung merupakan biaya perolehan dari seluruh bahan langsung yang menjadi bagian yang membentuk barang jadi (*finished goods*) misalnya kayu untuk membuat meja dan kursi.
2. Biaya Tenaga kerja Langsung (*Direct Labour Cost*)
Biaya tenaga kerja langsung merupakan upah dari semua tenaga kerja langsung yang secara fisik baik menggunakan tangan maupun mesin ikut dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk barang jadi.
3. Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead*)
Biaya overhead pabrik merupakan biaya untuk memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Unsur-unsur biaya overhead pabrik yaitu bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung dan biaya produksi tidak langsung lainnya seperti penyusutan peralatan pabrik dan gedung pabrik.

2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

2.3.1 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 Mulyadi (2007:14) “harga pokok produksi adalah total biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap untuk dijual”. Adapun pengertian harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlela (2010 : 49) adalah sebagai berikut :

Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurangi 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.

Berdasarkan definisi yang telah dijelaskan oleh para ahli bahwa harga pokok produksi adalah total biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dijual di pasaran.

2.3.2 Unsur-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 (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.

Menurut Kartadinata (2004:7) unsur – unsur harga pokok produksi dapat digolongkan dalam 3 kategori :

1. Bahan Baku dan Bahan Pembantu
Bahan baku dimaksudkan bahan pokok atau bahan dasar yang diperlukan untuk menghasilkan produk jadi. Bahan pembantu dimaksudkan bahan-bahan lainya yang juga diperlukan untuk menghasilkan produk jadi tersebut.
2. Upah langsung
Upah Langsung adalah upah para pekerjaan secara langsung turut mengerjakan produksi barang yang bersangkutan.
3. Biaya produksi tidak langsung (*overhead* pabrik)
Biaya produksi tidak langsung dimaksudkan biaya yang perlu dikeluarkan untuk proses produksi, namun tidak dapat yang perlu dikeluarkan untuk proses produksi, namun tidak dapat ditentukan secara langsung produksi jadi yang mana harus menjadi pemikul biaya terakhir.

Sedangkan menurut menurut 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 output 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.

Berdasarkan uraian mengenai unsur-unsur harga pokok produksi tersebut, dapat kita ketahui bahwa unsur-unsur harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead.

2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Pada umumnya sifat pengolahan produk dapat dibedakan ke dalam dua golongan, yaitu golongan produk yang didasarkan atas pesanan dan pengolahan produk proses (massa). Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan, mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*). Sedangkan perusahaan yang memproduksi massa, mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*).

Menurut Carter & Usry (2004:109) “perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*) dan perhitungan biaya berdasarkan proses (*process costing*) adalah dua metode akumulasi biaya yang paling banyak digunakan”. Menurut Mulyadi (2009 : 17) “metode pengumpulan harga pokok produksi dibagi menjadi dua, yaitu metode harga pokok pesanan (*Job order cost method*), dan metode harga pokok proses (*Process cost method*)”.

2.4.1 Metode Harga Pokok Pesanan

Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Contoh perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan antara lain adalah perusahaan percetakan, perusahaan mebel, dan perusahaan dok kapal.

Menurut Mulyadi (2009 : 17), pengertian metode harga pokok pesanan adalah sebagai berikut :

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

Karakteristik dari metode harga pokok pesanan menurut Mulyadi (2009:38) adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungan 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 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 tariff yang ditentukan dimuka.
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.

Manfaat Informasi harga pokok produksi setiap pesanan bagi manajemen menurut Mulyadi (2009 :71) sebagai berikut:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Berdasarkan pengertian dan karakteristik metode harga pokok pesanan yang dikemukakan, penulis dapat membuat kesimpulan mengenai harga pokok pesanan. Kegiatan produksi berdasarkan pesanan dimulai dengan adanya pesanan dari konsumen kemudian dibuat perintah produksi (*Production Order*) untuk melaksanakan kegiatan produksi tersebut sesuai dengan keinginan konsumen.

2.4.2 Metode Harga Pokok Proses

Proses merupakan suatu sistem pengumpulan biaya produksi yang dilakukan untuk setiap departemen atau pusat biaya, Sistem harga pokok proses ini digunakan pada industri – industri yang berproses secara massa.

Menurut Bustami dan Nurlala (2010 : 91) metode harga pokok proses adalah sebagai berikut :

Metode harga pokok proses adalah suatu metode dimana bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik dibebankan kepusat biaya atau departemen. Biaya yang dibebankan ke setiap unit produk yang dihasilkan ditentukan dengan membagi total biaya yang dibebankan kepusat biaya atau departemen tersebut dengan jumlah unit yang diproduksi pada pusat biaya yang bersangkutan.

Karakteristik dari metode harga pokok proses menurut Bustami dan Nurlala (2010 : 91) adalah sebagai berikut :

1. Proses produksi bersifat kontinyu
2. Produksi bersifat massa, 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.

Perusahaan yang menggunakan metode harga pokok produksi proses menghasilkan produk homogen (sejenis), bersifat standar dan tidak tergantung pada spesifikasi yang diminta konsumen. Sedangkan biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok 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.

2.5 Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi digunakan untuk melaporkan besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk dalam satu periode. Biaya yang digunakan seperti biaya bahan baku, tenaga kerja langsung dan

overhead pabrik. Berikut ini adalah contoh bentuk laporan harga pokok produksi pesanan menurut Firdaus Ahmad Dahlan dan Wasilah(2009:39) :

PT ABC
LAPORAN HARGA POKOK PRODUKSI
UNTUK BULAN XXX

Bahan Baku Langsung	Rp xxx
Tenaga Kerja Langsung	Rp xxx
Overhead Pabrik:	
Tenaga Kerja Tidak Langsung	Rp xxx
Depresiasi	Rp xxx
Utilitas	Rp xxx
Rupa-Rupa	<u>Rp xxx</u>
Jumlah Biaya Overhead	<u>Rp xxx</u>
Total Biaya Produksi	Rp xxx
Ditambah :	
Barang dalam Proses Awal	<u>Rp xxx</u>
Dikurangi :	
Barang dalam Proses Akhir	<u>(Rp xxx)</u>
Harga Pokok Produksi	<u>Rp xxx</u>

2.6 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 (2009 : 196), 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.

2.7 Dasar Pembebanan 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 (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
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:

$$\text{Overhead Pabrik sebagai Persentase dari biaya bahan baku langsung} = \frac{\text{Estimasi Overhead Pabrik}}{\text{Estimasi Biaya Bahan Baku}}$$

Penggunaan dasar biaya bahan baku bersifat terbatas, karena dalam sebagian besar kasus, tidak terdapat hubungan yang logis antara biaya

bahan baku langsung dari suatu produk dengan penggunaan atau penciptaan overhead pabrik dalam produksinya.

3. Dasar Biaya Tenaga Kerja Langsung

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

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

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:

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

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 faktor utama dalam produksi, maka metode ini dapat diterima. Tetapi, jika produksi 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

pencatatan waktu biasanya tidak mengumpulkan data jam mesin yang diperlukan untuk membebankan overhead pabrik ke pesanan atau produk.

Perhitungan biaya overhead pabrik pada harga pokok pesanan sangat berbeda dengan perhitungan biaya *overhead* pabrik pada harga pokok proses. Hal ini disebabkan karena biaya overhead pabrik tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi, terutama dalam perusahaan yang melakukan proses produksi pesanan. Perusahaan menggunakan dasar pembebanan yang digunakan di atas untuk menghitung pembebanan biaya *overhead* pabrik atas pesanan.

2.8 Metode Perhitungan Penyusutan

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 (2004 : 308) yaitu :

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 relatif tetap.
 - c. Kegunaan ekonomis berkurang karena lewatnya waktu.
 - d. Penggunaan (kapasitas) aktiva tiap-tiap periode relatif tetap.
- ### 2. Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)
- 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). 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

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 jam jasa

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*)

$$\text{Jumlah Angka Tahun} = \frac{n(n+1)}{2}$$

n = umur ekonomis

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

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

Keterangan :

T = Tarif

n = Umur ekonomis

NS = Nilai sisa

HP = Harga Perolehan

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

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. Metode 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.

Berdasarkan uraian tersebut, maka penyusutan pada aset tetap adalah pengalokasikan harga perolehan aset tetap menjadi biaya yang dibebankan ke pendapatan karena terbatasnya manfaat yang diperoleh.