

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Penyusunan laporan akhir ini penulis menggunakan beberapa teori sebagai acuan untuk membahas permasalahan yang ada pada usaha pembuatan bak truk Dwi Karya. Untuk memahami akuntansi biaya, berikut ini penulis kemukakan beberapa definisi akuntansi biaya menurut para ahli.

Menurut Mulyadi (2009:7) “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya”.

Menurut Carter dan Usry (2006:11) pengertian akuntansi biaya adalah sebagai berikut :

Cara perhitungan atas nilai persediaan yang dilaporkan di neraca dan nilai harga pokok penjualan yang dilaporkan laba rugi. Pandangan ini membuat cakupan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen untuk mengambil pengambilan keputusan menjadi sekedar data biaya produk guna memenuhi aturan pelaporan eksternal.

Selanjutnya menurut Irawati (2009:1) Akuntansi biaya adalah "Proses pencatatan, pengklasifikasian, peringkasan, dan pelaporan biaya -biaya untuk pembuatan produk dan jasa dengan cara tertentu, serta penafsiran terhadap biaya tersebut".

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan akuntansi biaya merupakan penentuan harga pokok dalam suatu produk dengan melakukan suatu proses pencatatan, penggolongan dan penyajian transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Menurut Irawati (2009:2), maka ada 3 (tiga) tujuan akuntansi biaya. Tujuan akuntansi biaya adalah sebagai berikut :

1. Menghitung harga pokok produksi secara wajar atau penetapan harga. Jika harga jual naik, biaya produksi akan naik juga. Demikian sebaliknya. Dengan adanya penetapan harga pokok ini diharapkan harga pokok produksi wajar akan dapat diperoleh.
2. Pengendalian biasa. Tujuannya agar perusahaan dapat mengendalikan harganya yang paling *liquid*, yaitu yang paling mudah dicairkan seperti kas. Yaitu biaya yang betul-betul dibutuhkan perusahaan dengan biaya standar.
3. Dasar dalam pengambilan keputusan. Akuntansi biaya dapat digunakan oleh pihak manajemen atau manajer untuk melakukan pengambilan keputusan.

Sedangkan fungsi akuntansi biaya menurut Mulyadi (2007:7) adalah :
“Akuntansi biaya berfungsi untuk mengukur pengorbanan nilai masukan tertentu guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya adalah untuk mengukur apakah kegiatannya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut.

Selanjutnya menurut Bastian (2007:3), fungsi akuntansi biaya adalah sebagai berikut :

1. Menyusun dan melaksanakan rencana anggaran operasi perusahaan.
2. Menetapkan metode perhitungan biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian dan jika memungkinkan pengurangan biaya atau pembebanan biaya dan perbaikan mutu.
3. Menentukan nilai persediaan dalam rangka kelculasi biaya dan menetapkan harga, evaluasi kinerja suatu produk, departemen atau divisi, dan sewaktu-waktu memeriksa persediaan dalam bentuk fisik.
4. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk satu periode akuntansi, tahunan atau periode yang sangat singkat.
5. Memilih alternatif yang terbaik yang menaikkan pendapatan ataupun menurunkan biaya.”

Dari pengertian di atas fungsi akuntansi biaya yaitu suatu bidang akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan melaporkan tentang informasi biaya yang digunakan dan bagaimana manajemen memerlukan alat untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian.

2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya dalam akuntansi biaya diartikan dalam dua pengertian yang berbeda, yaitu biaya dalam artian *cost* dan biaya dalam artian *expense*. Perbedaan Biaya (*cost*) dan Beban (*expense*) menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2007:4) menyatakan bahwa: “Biaya atau *cost* adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca.”.

Menurut Carter (2009:30) “biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat”.

Sedangkan menurut Sofyan Syafri Harahap (2007: 240) mendefinisikan sebagai berikut: ”Biaya sebagai penurunan *gross* dalam *asset* atau kenaikan *gross* dalam kewajiban yang diakui dan dinilai menurut prinsip akuntansi yang diterima yang berasal dari kegiatan lainnya yang merupakan kegiatan utama perusahaan.”

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa biaya (*cost*) merupakan biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum digunakan atau dikonsumsi untuk merealisasikan pendapatan pada suatu periode akuntansi dan memberikan manfaat pada periode yang akan datang.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen dalam mengelola perusahaan atau divisi secara efektif. Oleh karena itu biaya perlu dikelompokkan sesuai dengan tujuan apa informasi biaya tersebut digunakan, sehingga dalam pengelompokkan biaya dapat digunakan suatu konsep “*Different Cost Different Purposes*” artinya berbeda biaya berbeda tujuan.

Pengertian klasifikasi biaya menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2007:9) 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 Hansen dan Mowen (2006) mengklasifikasikan biaya kedalam dua kategori fungsional utama, antara lain:

1. Biaya produksi, merupakan biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang atau penyediaan jasa.

Biaya produksi dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai:

- a. Biaya bahan langsung, adalah bahan yang dapat di telusuri ke barang atau jasa yang diproduksi. Biaya bahan langsung ini dapat dibebankan ke produk karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk.
 - b. Biaya Tenaga kerja langsung, adalah tenaga kerja yang dapat ditelusuri pada barang atau jasa yang sedang diproduksi. Seperi 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 pelanggan diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung.
 - c. Biaya Overhead, merupakan semua biaya yang tidak termasuk kedalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Kategori biaya *overhead* memuat berbagai *item* yang luas. Banyak *input* yang diperlukan dalam membuat sebuah produk ataupun jasa. Bahan langsung yang merupakan bagian yang tidak signifikan dalam proses produksi biasanya dimasukkan kedalam kategori biaya *overhead*. Hal ini dibenarkan atas dasar biaya dan kepraktisan. Biaya lembur tenaga kerja langsung biasanya dibebankan ke *overhead*, dengan asumsi bahwa tidak semua operasi produksi tertentu secara khusus dapat diidentifikasi sebagai penyebab lembur.
2. Biaya non produksi, merupakan biaya yang berkaitan dengan fungsi perencanaan, pengembangan, pemasaran, distribusi, pelayanan pelanggan dan administrasi umum. Terdapat dua jenis biaya non produksi yang lazim digunakan, diantaranya:
 - a. Biaya penjualan atau pemasaran, adalah biaya yang diperlukan dalam memasarkan, mendistribusikan dan melayani produk atau jasa.
 - b. Biaya administrasi, merupakan seluruh biaya yang berkaitan dengan penelitian, pengembangan dan administrasi umum pada organisasi yang tidak dapat dibebankan ke pemasaran ataupun produksi. Administrasi umum bertanggung jawab dalam memastikan bahwa berbagai aktivitas organisasi terintegrasi secara tepat sehingga misi perusahaan secara keseluruhan dapat terealisasi.

Sedangkan menurut Mulyadi (2007:14) menjelaskan mengenai penggolongan biaya sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut obyek pengeluaran
Dalam cara penggolongan ini nama objek 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
Perusahaan manufaktur ada tiga macam fungsi pokok yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran dan fungsi administrasi umum oleh karena itu biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok yaitu :
 - a. Biaya produksi
Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.
 - b. Biaya pemasaran
Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk, contohnya biaya iklan, biaya promosi.
 - c. Biaya administrasi dan umum
Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk, contohnya biaya gaji karyawan bagian keuangan.
3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai yaitu biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan yaitu :
 - a. Biaya langsung
Biaya langsung adalah biaya yang terjadi penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya tidak langsung
Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.
4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan volume aktivitas. Dalam hubungan dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi :
 - a. Biaya variabel
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya biaya bahan baku dibiayai tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya semi variabel
Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya variabel.

- c. Biaya tetap
Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam volume kegiatan tertentu, contohnya biaya tetap tidak adalah gaji direktur produksi.
5. Penggolongan biaya menurut jangka waktu manfaatnya. Atas dasar jangka waktu manfaatnya biaya dapat dibagi menjadi dua yaitu:
- a. Pengeluaran modal (capital expenditure), pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut, contohnya pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap.
 - b. Pengeluaran pendapatan (revenue expenditure), pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut contohnya biaya iklan, biaya tenaga kerja.

2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi sangat mempengaruhi harga jual dari produk tersebut, karena harga pokok produksi ini memegang peranan penting bagi perusahaan untuk mencapai tujuannya. Kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi akan mempengaruhi harga jual produk tersebut dan kemungkinan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan. Untuk itu perhitungan harga pokok produksi haruslah benar-benar mencerminkan nilai yang sebenarnya. Untuk lebih memahami apa yang dimaksud dengan harga pokok produksi, berikut ini akan dikemukakan oleh beberapa ahli sebagai berikut:

Menurut Mulyadi (2007:10) Harga pokok produksi atau disebut harga pokok adalah pengobanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh penghasilan.

Menurut Hansen *and* Mowen (2006), Harga pokok produksi merupakan jumlah biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Biaya yang hanya dibebankan ke barang yang diselesaikan adalah biaya produksi dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya *overhead*.

Sedangkan menurut Bustami, Bastian dan Nurlela (2006:60) adalah: “Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari

bahan baku langsung dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan produk dalam proses akhir”.

Dari ketiga pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya atau pengeluaran yang ditujuakan untuk pengelolaan bahan, termasuk pengeluaran bahan itu sendiri dapat berupa bahan mentah atau barang setengah jadi hingga menjadi barang jadi yang siap untuk dijual.

2.3.2 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Menurut Carter dan Usry (2006:40) definisi dari biaya produksi adalah: “Jumlah tiga elemen biaya: bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung, keduanya disebut biaya utama. Tenaga kerja langsung dan overhead pabrik disebut biaya konversi”.

Menurut Hansen dan Mowen (2003:42), unsur-unsur harga pokok produksi dapat diklasifikasikan dalam tiga jenis yaitu:

1. **Biaya Bahan Baku**
Bahan baku merupakan dasar yang akan digunakan untuk membentuk bagian yang menyeluruh menjadi produk jadi. Bahanbakuyang digunakan untuk memproduksi dapat diperoleh melalui pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri. Biaya bahan baku meliputi harga pokok semua bahan yang dapat diidentifikasi dengan pembuatan suatu jenis produk, dengan mudah dapat ditelusuri atau dilihat perwujudannya di dalam produk selesai. Biaya bahan baku memiliki bagian yang signifikan dari total biaya suatu produk. Menurut Usry (2004:41) bahan baku langsung adalah semua bahan yang membentuk bagian internal dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.
2. **Biaya Tenaga Kerja Langsung**
Tenaga kerja merupakan kegiatan fisik yang dilakukan oleh karyawan untuk mengolah suatu produk. Biaya tenaga kerja langsung meliputi biaya-biaya yang berkaitan dengan penghargaan dalam bentuk upah yang diberikan kepada semua tenaga kerja yang secara langsung ikut serta dalam pengerjaan produk yang hasilnya kerjanya dapat ditelusuri secara langsung pada produk dan upah yang diberikan merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk.
3. **Biaya Overhead**
Pada umumnya dalam suatu perusahaan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya produksi langsung. Semua biaya selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan produksi adalah biaya produksi tidak langsung.

Istilah ini sesuai dengan sifat biaya overhead yang tidak dapat atau sulit untuk ditelusuri secara langsung kepada produk atau aktivitas-aktivitas pekerjaan. Biaya tidak langsung ini terkumpul dalam suatu kategori yang disebut biaya overhead pabrik (BOP) dan membutuhkan suatu proses alokasi yang adil untuk tujuan perhitungan harga pokok produksi atau jasa.

Menurut Mulyadi (2005:207), biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi tiga golongan, yaitu sebagai berikut :

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

2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya, yaitu: biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk atau barang. Sedangkan biaya non produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan non produksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi umum. Dalam menentukan harga pokok produksi digunakan metode-metode tertentu sesuai dengan sifat pengolahan produk yang akan dihasilkan.

Menurut Mulyadi (2005:17) metode pengumpulan harga pokok produksi terdiri dari:

1. Metode harga pokok pesanan (*Job Order Costing*)
Biaya-biaya dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok persatuan hasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.
2. Metode harga pokok proses (*Process Cost Method*)
Biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produksi persatuan 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.

Sedangkan pengumpulan harga pokok produksi menurut Carter (2009:109) adalah:

1. Untuk produksi berdasarkan pesanan, pengumpulan harga pokok produksi menggunakan harga pokok pesanan (*job order costing*).
2. Untuk perusahaan yang memproduksi massa, pengumpulan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process costing*).

2.4.1 Metode Harga Pokok Pesanan

2.4.1.1 Pengertian Metode Harga Pokok Pesanan

Pengertian metode harga pokok pesanan menurut Mulyadi (2009:160) adalah:

pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva dan untuk menunjukkan pengorbanan sumber ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Perusahaan yang memproduksi atas pesanan dalam menghitung harga pokok pesanan harus terlebih dahulu mengumpulkan biaya-biaya produksi dan selanjutnya perusahaan dapat memperhitungkan harga pokoknya.

Mulyadi (2009:38-39) menyatakan perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan mempunyai karakteristik 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 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.

2.4.1.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Pesanan

Bagi perusahaan yang memproduksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok pesanan memiliki manfaat yang sangat penting, karena berdasarkan informasi tersebut seorang manajer dapat mengetahui dan menentukan keadaan

suatu produk pesanan dan manfaat lainnya bagi seorang manajer adalah untuk menentukan harga jual suatu produk pesanan tersebut. Manfaat informasi harga pokok pesanan yang dikemukakan oleh Mulyadi (2009:39) adalah sebagai berikut:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan, taksiran biaya produksi yang akan dikeluarkan untuk menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan, adakalanya harga jual produk yang dipesan oleh pemesan telah terbentuk dipasar, sehingga keputusan yang perlu dilakukan oleh manajemen adalah menerima atau menolak pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi, informasi biaya produksi pesanan tertentu dapat dimanfaatkan sebagai salah satu dasar untuk menetapkan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan, untuk mengetahui apakah pesanan tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tertentu.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca. Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba atau rugi.

2.4.1.3 Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Menurut Mulyadi (2009:193-194) biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi tiga yaitu :

1. Menurut sifatnya terbagi menjadi :
 - a. Biaya bahan penolong
 - b. Biaya reparasi dan pemeliharaan semua mesin dan peralatan pabrik (termasuk gedung pabrik)
 - c. Biaya tenaga kerja tidak langsung
 - d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
 - e. Biaya yang timbul akibat berlalunya waktu
 - f. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.
2. Menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan ditinjau dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan yaitu biaya overhead pabrik tetap, variabel dan semi variabel.

3. Menurut hubungannya dengan departemen, biaya overhead pabrik dibagi menjadi dua yaitu biaya overhead langsung departemen dan biaya overhead pabrik tidak langsung departemen.

Biaya overhead pabrik sangat berbeda dengan biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung, karena biaya overhead pabrik tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi terutama untuk perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan. Biaya overhead pabrik sebaiknya dibebankan kepada harga pokok produksi pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.

Ada beberapa alasan mengapa pembebanan biaya overhead pabrik dalam metode harga pokok pesanan dibebankan atas dasar tarif ditentukan dimuka yang dikemukakan oleh Mulyadi (2009:196) :

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya 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.
2. Dalam perhitungan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan.

Pemakaian biaya overhead pabrik yang ditentukan dimuka memungkinkan perusahaan untuk menghitung biaya overhead pabrik pada saat pesanan diselesaikan sehingga dapat menghitung harga pokok produk jadi pada saat penjualan. Hal ini sangat penting dalam menentukan kebijakan harga jual. Selain itu pemakaian biaya overhead pabrik yang ditentukan dimuka memungkinkan perusahaan untuk mengawasi serta menganalisa sebab-sebab fluktuasi biaya perunit produk.

Menurut Mulyadi (2009:200), ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yaitu sebagai berikut:

a. Satuan produk

Metode ini merupakan metode yang paling sederhana dan yang langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk. Beban biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk}} = \text{Tarif BOP per satuan}$$

b. Biaya bahan baku

Jika Biaya overhead pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Rumus perhitungan biaya overhead pabrik pabriknya adalah sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran biaya bahan baku}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari BB}$$

c. Biaya tenaga kerja langsung

Jika sebagian besar elemen biaya overhead pabrik yang mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung. Tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BTKL}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari BTKL}$$

d. Jam tenaga kerja langsung

Apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung. Tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran JTKL}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari JTKL}$$

e. Jam mesin

Apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin. Tarif biaya overhead pabrik dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam mesin}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari jam mesin}$$

Menurut Supriyono (303), tingkat aktivitas atau kegiatan yang dipakai untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik, meliputi:

a. Kapasitas teoritis

Yaitu kapasitas produksi suatu departemen atau pabrik pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama periode tertentu.

b. Kapasitas praktis

Kapasitas praktis merupakan salah satu konsep pendekatan jangka panjang. Kapasitas praktis ditentukan dari kapasitas teoritis dikurangi dengan hambatan-hambatan atau pemberhentian kegiatan produksi yang tidak dapat dihindari dan datangnya dari faktor internal perusahaan.

c. Kapasitas normal

Kapasitas normal juga merupakan salah satu konsep pendekatan jangka panjang. Kapasitas normal ditentukan dari kapasitas teoritis dikurangi dengan hambatan-hambatan atau pemberhentian kegiatan produksi yang tidak dapat dihindari baik yang disebabkan karena faktor internal maupun faktor eksternal perusahaan.

d. Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan

Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan merupakan pendekatan jangka pendek. Cara penentuan besarnya kapasitas yaitu didasarkan kepada taksiran jumlah produksi sesungguhnya yang diharapkan terjadi untuk periode (tahun) yang akan datang.

2.4.2 Metode Harga Pokok Proses

Harga pokok proses merupakan metode perhitungan harga pokok produk yang didasarkan kepada pengumpulan biaya-biaya produksi dalam satu periode tertentu dibagi dengan jumlah unit produksi periode yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2005:45), cara yang digunakan untuk menghitung harga pokok produksi secara proses oleh perusahaan yang memproduksi massa adalah:

Perusahaan yang memproduksi massa, menghitung harga pokok produksinya dengan mengumpulkan biaya produksi untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu cara biaya produksi persatuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tertentu selama jangka waktu yang bersangkutan.

Adapun ciri-ciri perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses menurut Mulyadi (2005:49) adalah 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 produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.5 Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi digunakan untuk melaporkan besarnya biaya yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam suatu periode. Laporan harga pokok produksi menunjukkan biaya yang dimasukkan selama periode tertentu. Biaya yang dimasukkan adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik ditambah dengan persediaan barang dalam proses awal periode lalu dikurangi dengan persediaan barang dalam proses akhir. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan dalam proses akhir. Secara terperinci di dalam laporan harga pokok produksi tergambar sebagai berikut :

PT ABC
Laporan Harga Pokok Produksi
Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 20XX

Bahan Baku Langsung		
Persediaan awal bahan baku	xxx	
Pembelian bahan baku	<u>xxx</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	xxx	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(xxx)</u>	
Bahan baku yang digunakan		xxx
Tenaga Kerja Langsung		
		xxx
Biaya Overhead Pabrik		
Bahan baku tidak langsung	xxx	
Tenaga kerja tidak langsung	xxx	
Penyusutan	xxx	
Asuransi	<u>xxx</u>	
Total biaya overhead pabrik		<u>xxx</u>
Total Biaya Manufaktur		xxx
Persediaan awal barang dalam proses		
		<u>xxx</u>
		xxx
Persediaan akhir barang dalam proses		
		<u>(xxx)</u>
Harga Pokok Produksi		
		<u><u>xxx</u></u>

Sumber : William K. Carter dan Milton F. Usry (2004:105)

2.6 Metode Penyusutan Aktiva Tetap

Menurut Zaki Baridwan (2004:305), Dalam menentukan penyusutan bagi aktiva tetap ada beberapa macam metode yaitu :

1. Metode Penyusutan

Terdapat beberapa jenis metode penyusutan, diantaranya :

- a. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)
- b. Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)
- c. Metode Hasil Produksi (*Productive Output Method*)
- d. Metode Beban Berkurang (*Reducing Charge Method*) :
 1. Jumlah angka Tahun (*Sum Of Years' Digits Method*)
 2. Saldo menurun (*Declining Balance Method*)
 3. Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*)
 4. Tarif Menurun (*Declining Rate On Cost Method*)

a. Metode Garis Lurus

Metode garis lurus (*Straight line method*) adalah metode depresiasi yang paling sederhana dan banyak digunakan. Dalam cara ini depresiasi tiap periode jumlahnya sama (kecuali kalau ada penyesuaian-penyesuaian). Adapun cara perhitungannya :

$\text{Depresiasi} = \frac{\text{Harga Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Umur Kegunaan}}$

Biaya depresiasi yang dihitung dengan cara ini jumlahnya setiap periode tetap, tidak menghiraukan kegiatan dalam periode tersebut. Contoh aktiva tetap antara lain adalah properti, bangunan, pabrik, alat-alat produksi, mesin, kendaraan bermotor, furnitur, perlengkapan kantor, komputer, dan lain-lain. Kecuali tanah atau lahan, aktiva tetap merupakan subyek dari depresiasi atau penyusutan. Metode penyusutan ini mempunyai kelebihan dan kelemahan.

Kelebihan dari metode ini adalah:

- Mudah digunakan dalam praktek.
- Lebih mudah dalam menentukan tarif penyusutan.

Kelemahan dari metode penyusutan ini adalah:

- Beban pemeliharaan dan perbaikan dianggap sama setiap periode.
- Manfaat ekonomis aktiva setiap tahun sama.
- Beban penyusutan yang diakui tidak mencerminkan upaya yang digunakan dalam menghasilkan pendapatan.
- Laba yang dihasilkan setiap tahun tidak menggambarkan tingkat pengembalian yang sesungguhnya dari umur kegunaan aktiva (dalam *matching principle*, beban penyusutan harus proporsional pada penghasilan yang dihasilkan).

b. Metode Jam Jasa

Metode ini digunakan untuk mengalokasikan beban penyusutan berdasarkan padaproporsi penggunaan aktiva yang sebenarnya. Metode penyusutan ini menggunakan jumlah jam kerja sebagai dasar pengalokasian beban penyusutan untuk tiap periode. Dalam metode ini beban penyusutan diperlakukan sebagai beban variabel daripada

beban tetap seperti dalam metode penyusutan Garis Lurus (*Straight Line Method*) sesuai dengan jam kerja yang dibutuhkan untuk memproduksi barang atau jasa tiap periode akuntansi. Kelemahan dari metode ini adalah ketika kapasitas produktif dari perusahaan menjadi berkurang karena adanya pesaing baru yang mungkin lebih efisien dan efektif, sehingga cepat atau lambat perusahaan dipaksa untuk mengakui kelemahan dari kapasitas produksinya. Selain itu metode jasa mengakui beban penyusutan berdasarkan unit produksi, sehingga beban penyusutan yang diakui menjadi kecil pada saat produksi yang dihasilkan sedikit, yang selanjutnya akan menyebabkan *overstatement* terhadap laba yang dilaporkan oleh perusahaan.

Adapun cara perhitungannya :

$$\text{Depresiasi per jam} = \frac{\text{Harga perolehan nilai sisa}}{\text{Taksiran Jam Jasa}}$$

c. Metode Hasil Produksi

Metode hasil produksi (*Productive output method*) umur kegunaan 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. Dasar teori yang dipakai adalah bahwa suatu aktiva itu dimiliki untuk menghasilkan produk, sehingga depresiasi juga didasarkan pada jumlah produk yang dihasilkan.

Adapun cara perhitungannya :

$$\text{Depresiasi/unit} = \frac{\text{Harga perolehan nilai sisa}}{\text{Taksiran hasil produksi (unit)}}$$

d. Metode Beban Berkurang

Metode beban berkurang (*Reducing charge method*) beban depresiasi tahun-tahun pertama akan lebih besar daripada 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. Begitu juga biaya reparasi dan pemeliharaannya. Biasanya aktiva yang baru akan memerlukan reparasi dan pemeliharaan yang lebih sedikit dibanding dengan aktiva yang lama. Jika dipakai metode ini maka diharapkan jumlah beban depresiasi dan biaya reparasi dan pemeliharaan dari tahun ke tahun akan relatif stabil, karena jika depresiasinya besar maka biaya reparasi dan pemeliharaannya kecil

(dalam tahun pertama), dan sebaliknya dalam tahun terakhir, beban depresiasi kecil sedangkan biaya reparasi dan pemeliharannya besar.

Menurut Zaki Baridwan, (2004:312) dalam metode beban berkurang terdiri atas :

1. Metode Jumlah Angka Tahun

Metode jumlah angka tahun (*sum of years' digits method*) depresiasi dihitung dengan cara mengalikan bagian pengurang (*reducing fractions*) yang setiap tahunnya selalu menurun dengan harga perolehan dikurangi nilai residu.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{sisu umur penggunaan}}{\text{jumlah angka tahun}} \times (\text{harga perolehan} - \text{nilai residu})$$

2. Metode saldo menurun (*declining balance method*) 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 tahunnya juga selalu menurun, juga menghasilkan beban periodik yang terus menerus sepanjang depresiasi umur manfaat aktiva. Untuk menerapkan metode ini tarif penyusutan garis lurus tahunan dahulu harus digandakan.

$$\text{Tarif penyusutan} \\ \text{Tarif} = 1 - \frac{\text{ns}}{\text{hp}}^{1/n}$$

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

$\text{Nilai Buku} = \text{Harga Perolehan} - \text{Akumulasi Penyusutan}$

3. Metode Saldo Menurun Ganda

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. Persentase ini dikalikan dua dan setiap tahunnya dikalikan pada nilai buku aktiva tetap. Karena nilai buku selalu menurun maka beban depresiasi juga selalu menurun.

Tarif penyusutan

$$\text{Tarif} = 2 \times (100\% / \text{UE})$$

Besar Penyusutan = Tarif Penyusutan x Nilai Buku

$$\text{Nilai Buku} = \text{Harga Perolehan} - \text{Akumulasi Penyusutan}$$

4. Metode Tarif Menurun

Metode tarif menurun (*declining rate on cost method*), disamping metode-metode yang telah diuraikan di muka, kadang-kadang dijumpai cara menghitung depresiasi dengan menggunakan tarif (%) yang selalu menurun. Tarif (%) ini setiap periode dikalikan dengan harga perolehan. Penurunan tarif (%) setiap periode dilakukan tanpa menggunakan dasar yang pasti, tetapi ditentukan berdasarkan kebijaksanaan pimpinan perusahaan. Karena tarif (%) -nya setiap periode selalu menurun maka beban depresiasinya juga selalu menurun.