

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Menurut Wiwik dan Dhyka (2017: 14) “Biaya (*cost*) adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi”.. Sedangkan menurut Sasongko, Firdaus, dan Wasilah (2018: 22) definisi biaya adalah sebagai berikut:

Biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi tahunan. Biaya biasanya tercermin dalam laporan posisi keuangan sebagai aset perusahaan.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu pengorbanan sumber ekonomi yang digunakan untuk pengeluaran-pengeluaran dalam memperoleh barang atau jasa dimasa sekarang maupun mendatang. Biaya menjadi pertimbangan penting bagi perusahaan untuk memperoleh suatu barang atau jasa dalam memperkecil pengeluaran.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen. Oleh karena itu, biaya perlu dikelompokkan sesuai dengan tujuan apa informasi biaya tersebut digunakan.

Klasifikasi biaya menurut Wiwik dan Dhyka (2017: 15) berdasarkan hubungan biaya dengan produk, yaitu:

1. Biaya Langsung dan Biaya Tidak Langsung
Biaya dipisahkan sebagai biaya langsung dan tidak langsung jika dilihat dari kemampuan biaya tersebut untuk ditelusuri hubungannya dengan objek biaya. Misalnya objek biaya adalah produk, maka biaya yang dengan mudah dihubungkan dan dihitung besarnya jika didasarkan pada produk tersebut adalah bahan baku.
 - a. Biaya Langsung (*Direct Cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri langsung pada suatu objek biaya, adapun termasuk dalam biaya langsung adalah biaya bahan baku langsung (*direct material*) dan biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*).

b. Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang sulit untuk didapat ditelusuri secara langsung pada suatu objek biaya.

2. Berdasarkan Perilaku Biaya (*Cost Behavior*)

Perilaku biaya (*cost behavior*) yaitu istilah umum untuk menggambarkan apakah perilaku biaya merupakan masukan (input) aktivitas yang tetap atau berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan keluaran aktivitas.

Perilaku biaya dapat dikelompokkan sebagai biaya variabel, biaya tetap, biaya semivariabel, dan biaya total dan biaya per unit.

a. Biaya Variabel (*variabel cost*)

biaya variabel adalah biaya yang secara total selalu mengalami perubahan searah dan sebanding dengan perubahan tingkat kegiatan, output atau aktivitas tetapi jumlah per unitnya tetap.

b. Biaya Tetap (Fixed Cost)

Biaya tetap adalah biaya yang totalnya tetap untuk suatu periode tertentu dan per unitnya berubah-ubah berbanding terbalik dengan volume kegiatan.

c. Biaya Semivariabel

Biaya semivariabel adalah biaya yang mengandung biaya variabel dan biaya tetap.

d. Biaya Total dan Biaya Per Unit

Biaya total per unit penting karena dalam beberapa pengambilan keputusan tertentu, seperti penetapan harga jual, maka informasi biaya per unit yang lebih dipentingkan.

$$\text{Biaya Per Unit} = \frac{\text{Total Biaya}}{\text{Total Unit Produksi}}$$

Sedangkan klasifikasi biaya menurut Sasongko, Firdaus, dan Wasilah (2018: 24) yaitu sebagai berikut:

1. Berdasarkan Objek biaya

Objek biaya (*cost object*) adalah suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya. Perusahaan dapat memiliki banyak hal yang dapat dijadikan sebagai objek biaya, diantaranya adalah:

- a. Produk
- b. Jasa
- c. Proyek

- d. Pelanggan
- e. Merek
- f. Aktivitas
- g. Departemen

Objek biaya yang paling umum digunakan oleh perusahaan adalah produk, departemen, dan aktivitas.

2. Berdasarkan Produk

Kegiatan manufaktur atau produksi adalah proses mengubah bahan baku menjadi barang jadi dengan menggunakan tenaga kerja dan fasilitas pabrik. Biaya produksi diklasifikasikan dalam tiga elemen utama sehubungan dengan produk yang dihasilkan yaitu:

- a. Bahan baku langsung
Biaya bahan baku langsung (*direct material cost*) merupakan biaya perolehan dari seluruh bahan baku langsung yang menjadi bagian utama dari sebuah barang jadi. Bahan baku langsung adalah bahan baku yang dapat ditelusuri secara mudah dan ekonomis ke objek biaya, misalnya barang jadi.
- b. Tenaga kerja langsung
Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour cost*) adalah gaji dan upah yang dibayarkan untuk semua tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam proses produksi untuk menghasilkan barang jadi. Contohnya pekerja yang bertugas dibagian pemotong kayu dalam pembuatan meja dan kursi.
Selain biaya tenaga kerja langsung terdapat pula biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour*) merupakan gaji atau upah yang dibayarkan untuk semua tenaga kerja yang tidak terlibat secara langsung dalam memproduksi barang jadi.
- c. Overhead pabrik
Biaya overhead pabrik (*factory overhead*) adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.
Biaya overhead pabrik dapat diklasifikasikan dalam tiga unsur pokok:
 - 1) Bahan baku tidak langsung
 - 2) Tenaga kerja tidak langsung
 - 3) Biaya produksi tidak langsung lainnya, seperti biaya asuransi peralatan pabrik, biaya penyusutan peralatan pabrik, biaya pemeliharaan peralatan pabrik, dan biaya utilitas pabrik.

2.2 Pengertian Biaya Pokok Produksi

Definisi menurut Raiborn dan Michael (2016: 56) “harga pokok produksi adalah total produksi biaya barang-barang yang telah selesai dikerjakan dan ditransfer ke dalam persediaan barang jadi selama sebuah periode”. Menurut pandangan Dewi, Sofia, dan Septian (2014: 45) “harga pokok produksi adalah barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan”.

Berdasarkan beberapa definisi biaya pokok produksi menurut para ahli, dapat disimpulkan bahwa biaya pokok produksi adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses dan ditransfer ke persediaan barang jadi selama periode berjalan. Adanya biaya pokok produksi mempermudah kita untuk menemukan informasi-informasi biaya yang dibutuhkan.

2.3 Unsur-Unsur Biaya Pokok Produksi

Perusahaan manufaktur biasanya mengeluarkan berbagai macam biaya untuk menghasilkan suatu produk yang sering disebut sebagai biaya produksi. Biaya produksi merupakan unsur-unsur dari harga pokok produksi.

Menurut Raiborn dan Michael (2016: 48) yang menjelaskan bahwa unsur-unsur harga pokok produksi :

1. Bahan baku langsung adalah semua bagian dari sebuah produk yang siap dan dapat diidentifikasi merupakan bahan baku langsung. Secara teoritis, biaya bahan baku langsung harus memasukkan seluruh biaya bahan baku yang digunakan untuk memproduksi sebuah produk atau kinerja sebuah jasa.
2. Tenaga kerja langsung, merupakan usaha setiap individu yang melakukan produksi sebuah produk atau mengerjakan sebuah jasa dapat dianggap juga sebagai pekerjaan yang secara langsung menambah nilai produk akhir atau jasa.
3. Overhead pabrik, merupakan berbagai faktor atau biaya produksi yang tidak langsung seperti bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung.

Berdasarkan beberapa pendapat ahli, dapat disimpulkan bahwa terdapat tiga unsur utama biaya pokok produksi yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Ketiga unsur tersebut merupakan kunci dalam menghitung biaya pokok produksi.

2.4 Metode Pengumpulan Biaya Pokok Produksi

Metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh cara produksi. Menurut Mulyadi (2018: 17) “metode pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua yaitu: metode harga pokok produksi atas dasar pesanan (*Job Order Cost Method*), dan metode harga pokok produksi massa (*Process Cost Method*)”. Sedangkan menurut Carter (2009: 24) “perhitungan biaya pokok produksi dapat dilakukan dengan cara perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*) dan perhitungan biaya berdasarkan proses (*process coating*)”.

Dapat disimpulkan bahwa ada dua metode dalam menghitung biaya pokok produksi yaitu metode biaya pokok pesanan dan metode biaya pokok proses. Cara tersebut digunakan perusahaan sesuai dengan sifat produk yang dihasilkan.

2.4.1 Metode Biaya Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)

Menurut Carter (2009: 124) “perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order costing*) adalah biaya yang diakumulasikan untuk setiap batch, lot atau pesanan pelanggan”. Sasongko, Firdaus, dan Wasilah (2018: 66) mengemukakan bahwa, “Metode harga pokok produksi adalah suatu sistem akuntansi biaya perpetual yang menghimpun atau mengumpulkan biaya-biaya menurut pekerjaan (*jobs*) tertentu”.

Metode ini biasanya digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang proses produksinya berdasarkan pesanan. Tiap-tiap pesanan dapat dimulai dan diselesaikan pada setiap saat dalam suatu periode akuntansi.

Menurut Mulyadi (2018: 38) karakteristik usaha perusahaan yang di produksi berdasarkan pesanan adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.

4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan 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.

Metode biaya pokok pesanan merupakan suatu cara penentuan biaya pokok produksi, biaya-biaya yang dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan biaya pokok produksi per satuan yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut. Biasanya biaya pokok pesanan digunakan oleh perusahaan yang memproduksi banyak macam produk dan berdasarkan pesanan pelanggan.

2.4.2 Metode Biaya Pokok Proses (*Process Cost Method*)

Definisi metode biaya pokok proses menurut Sasongko, Firdaus, dan Wasilah (2018: 116) “metode harga pokok proses adalah menentukan harga pokok atau biaya per unit yang diperoleh dengan cara membagi jumlah biaya pada suatu periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode tersebut”. Sedangkan menurut Carter (2009; 124) “perhitungan biaya berdasarkan proses (*process costing*) adalah pengakumulasian biaya berdasarkan proses produksi atau berdasarkan departemen”.

Karakteristik usaha perusahaan yang kegiatan produksinya berdasarkan produksi proses menurut menurut Mulyadi (2018: 17)

- a. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
- b. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
- c. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

Menurut Siregar, dkk (2016: 124) ada dua asumsi aliran biaya yang dapat digunakan yaitu:

1. Metode rata-rata
Pada metode rata-rata, unit dalam proses awal diperlakukan seolah-olah dimasukkan ke dalam proses pada periode bersangkutan dan bercampur dengan unit masuk proses pada periode tertentu . setelah unit-unit diproses, sejumlah unit selesai

Barang Dalam Proses Departemen II	xx	
Bahan Baku		xx
Jurnal pemakaian tenaga kerja:		
Barang Dalam Proses Departemen I	xx	
Barang Dalam Proses Departemen II	xx	
Gaji dan Upah		xx
Jurnal pemakaian <i>overhead</i> pabrik:		
Barang Dalam Proses Departemen I	xx	
Barang Dalam Proses Departemen II	xx	
Biaya <i>Overhead</i> pabrik dibebankan		xx
Jurnal biaya yang ditransfer dari Departemen I ke departemen II		
Barang Dalam Proses Departemen II	xx	
Barang Dalam Proses Departemen I		xx
Jurnal biaya yang ditransfer dari Departemen II ke persediaan barang jadi		
Barang Jadi	xx	
Barang Dalam Proses Departemen II		xx

Perhitungan biaya berdasarkan proses merupakan perhitungan biaya berdasarkan proses produksi atau berdasarkan departemen. Penentuan biaya pokok proses merupakan metode pengumpulan biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan yang mengolah produknya secara massal atau kontinu.

2.5 Metode Penentuan Biaya Pokok Produksi

Definisi menurut Mulyadi (2018: 17)

Metode penentuan biaya pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Perhitungan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi memiliki dua metode, yaitu *full costing* dan *variable costing*

1. Pendekatan *Full Costing*

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

Biaya bahan baku	Rp.xxx
Biaya tenaga kerja	Rp.xxx
Biaya overhead pabrik tetap	Rp.xxx
Biaya overhead pabrik variable	Rp.xxx +

Harga Pokok Produksi **Rp.xxx**

2. Metode *Variable Costing*

Variable Costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel. Harga pokok produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari unsur biaya berikut ini:

Biaya bahan baku	Rp.xxx
Biaya tenaga kerja langsung	Rp.xxx
Biaya overhead pabrik variable	Rp.xxx +
Harga Pokok Produksi	Rp.xxx

2.6 Metode Dasar Penentuan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik

Menurut Purwaji, Wibowo dan Sabaruddin (2016: 326) faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penentuan tarif overhead pabrik adalah:

1. Satuan Produk (Unit)

Metode ini merupakan metode yang paling sederhana karena membebankan biaya secara langsung pada produk dengan cara membagi antara anggaran biaya overhead pabrik dengan anggaran produk dalam metode tertentu.

$$\text{Tarif Biaya Overhead Pabrik} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Anggaran Jumlah Produk}}$$

2. Jam Mesin

Jam mesin adalah dasar pembebanan yang tepat digunakan apabila sebagian biaya overhead pabrik memiliki kaitan dengan teknologi, seperti penyusutan mesin, pemeliharaan mesin, serta listrik.

$$\text{Tarif BOP per Jam Mesin} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Anggaran Jumlah Jam Mesin}}$$

3. Jam Tenaga Kerja Langsung

Metode ini digunakan untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik, yang mana sebagian besar biaya overhead pabrik mempunyai hubungan erat dengan jam tenaga kerja. Untuk penggunaan metode ini perlu adanya tambahan informasi terkait catatan daftar hadir dan catatan waktu untuk mengerjakan pesanan dan produk tertentu.

$$\text{Tarif BOP per JT} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Anggaran Jumlah Jam Tenaga Kerja Langsung}}$$

4. Biaya Bahan Baku Langsung

Metode ini untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik yang erat hubungannya dengan biaya bahan langsung. Saat dalam proses produksi yang sama tapi harga dari bahan baku yang digunakan berbeda, maka pembebanan biaya overhead pabrik juga akan berbeda. Tarif berdasarkan biaya bahan langsung dihitung dengan persentase tertentu dari biaya bahan langsung.

$$\text{BOP (biaya bahan langsung)} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Anggaran Biaya Bahan Langsung}} \times 100$$

5. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Metode ini digunakan untuk tarif biaya overhead pabrik yang erat hubungannya dengan biaya tenaga kerja langsung. Tarif ini dihitung berdasarkan persentase tertentu dari biaya tenaga kerja langsung.

$$\text{BOP (BTKL)} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung}} \times 100$$

2.7 Metode Penyusutan Aset Tetap

Menurut Warren, dkk (2017: 492) aset tetap bersifat jangka panjang atau secara relatif memiliki sifat permanen seperti peralatan, mesin, gedung, dan tanah. Biaya peralatan gedung, mesin, dan pengembangan tanah ke beban secara berkala disebut penyusutan atau depresiasi aset tetap. Dalam mengalokasikan harga perolehan aset tetap tersebut menggunakan tiga metode penyusutan antara lain sebagai berikut:

1. Metode garis lurus (*straight line method*)

Adalah metode penyusutan aset tetap yang menghasilkan jumlah beban yang sama untuk setiap tahun selama umur manfaat aset. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi biaya dengan nilai residu dan dibagi dengan umur ekonomis aset tetap tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Residu}}{\text{Umur Ekonomis}}$$

2. Metode unit produksi (*units of production method*)

Metode unit produksi adalah metode penyusutan aset tetap yang menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap unit yang diproduksi atau setiap unit kapasitas yang digunakan oleh aset.

Metode unit produksi diaplikasikan dalam dua metode.

a. Menentukan penyusutan per unit

$$\text{Penyusutan per unit} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Residu}}{\text{Total Unit Produksi}}$$

b. Menentukan penyusutan per jam

$$\text{Penyusutan per jam} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Residu}}{\text{Total Unit Produksi}}$$

3. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)

Metode saldo menurun ganda adalah metode penyusutan aset tetap yang menghasilkan beban periodik yang semakin menurun selama estimasi umur manfaat aset. Metode saldo menurun ganda diaplikasikan dalam tiga tahap yaitu:

a. Menentukan persentase garis lurus, menggunakan umur manfaat yang diharapkan.

$$\text{Persentase Garis Lurus} = \frac{100}{\text{Umur manfaat}}$$

b. Menentukan saldo menurun ganda dengan mengalikan tarif garis lurus dari tahap 1 dengan 2.

$$\text{Tarif saldo menurun ganda} = \text{Persentase Garis Lurus} \times 2$$

c. Menghitung beban penyusutan dengan mengalikan tarif saldo menurun ganda dengan nilai buku aset.

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Nilai Buku} \times \text{Tarif}$$

2.8 Pengertian dan Jenis-Jenis Biaya Mutu

2.8.1 Pengertian Biaya Mutu

Menurut Carter (2009: 218) “biaya mutu tidak hanya terdiri atas biaya untuk mencapai mutu, melainkan juga biaya yang terjadi karena kurangnya mutu”. Sedangkan Purwaji, Wibowo, dan Sabaruddin (2016: 178) menyatakan, “kerugian biaya mutu akan timbul apabila terjadi kegagalan produk dalam proses produksi”.

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya mutu adalah biaya yang timbul akibat tidak tercapainya mutu dalam proses produksi. Apabila mutu tidak tercapai maka perusahaan harus mengambil tindakan agar produk tersebut dapat mencapai mutu dan siap untuk dijual.

2.8.2 Jenis-Jenis Biaya Mutu

Menurut Carter (2009: 218) untuk memahami dan meminimalkan biaya mutu, maka biaya mutu dapat dikelompokkan ke dalam tiga klasifikasi besar, yaitu:

1. Biaya Pencegahan (*prevention cost*)
Biaya pencegahan adalah biaya yang terjadi untuk mencegah terjadinya kegagalan produk. Pencegahan kegagalan produk dimulai dengan mendesain mutu ke dalam produk dan proses produksi, lalu memeriksa komponen-komponen dan peralatan yang digunakan, pemeliharaan preventif harus dilakukan secara berkala atas peralatan dan mesin untuk mempertahankan mutu yang tinggi, serta karyawan harus dilatih dengan baik dan bermotivasi tinggi.
2. Biaya Penilaian (*appraisal cost*)
Biaya penilaian adalah biaya yang digunakan untuk mendeteksi kegagalan produk. Biaya penilaian ini terdiri atas biaya inspeksi dan pengujian bahan baku.
3. Biaya Kegagalan (*failure cost*)
Biaya kegagalan adalah biaya yang terjadi ketika suatu produk gagal. Kegagalan tersebut dapat terjadi secara internal maupun eksternal.

2.9 Biaya Mutu Dalam Sistem Perhitungan Biaya Berdasarkan Proses

Menurut Carter (2009: 231) kerugian produksi pada sistem biaya berdasarkan proses sama seperti kerugian produksi dengan sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan yang mencakup biaya bahan baku sisa, biaya barang cacat, dan biaya pengerjaan kembali. Biasanya biaya pengerjaan kembali dibebankan ke pengendali *overhead* pabrik dan bukannya ke barang dalam proses, karena pengerjaan kembali di sistem perhitungan biaya berdasarkan proses biasanya disebabkan karena kegagalan internal dan bukan permintaan pelanggan. Pada biaya mutu dengan sistem perhitungan biaya berdasarkan proses yang tidak termasuk dalam kegagalan internal yaitu penyusutan normal dalam produksi. Kerugian produksi dengan sistem biaya berdasarkan proses dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku sisa
Bahan baku sisa terdiri atas (1) serbuk atau sisa-sisa yang tertinggal setelah bahan baku proses, (2) bahan baku cacat yang tidak dapat digunakan maupun diretur ke pemasok, dan (3) bagian-bagian yang rusak akibat kecerobohan karyawan atau kegagalan mesin. Jika bahan baku sisa memiliki nilai, maka bahan baku sisa tersebut sebaiknya dikumpulkan dan disimpan untuk dijual ke pedagang barang bekas. Jika bahan baku sisa merupakan hasil dari pemotongan, pengikiran, atau residu bahan baku, maka biayanya mungkin tidak mudah untuk ditentukan. Jumlah bahan baku sisa sebaiknya ditelusuri sepanjang waktu dan dianalisis untuk menentukan apakah hal tersebut terjadi karena penggunaan bahan baku yang tidak efisien, dan apakah inefisiensi ini dapat dihilangkan, paling tidak sebagian jika tidak seluruhnya. Jumlah yang diperoleh dari penjualan bahan baku sisa dapat dipertanggungjawabkan dengan berbagai cara, salah satu alternatif yang dipilih digunakan secara konsisten di setiap periode.
2. Biaya barang cacat
Barang cacat adalah unit yang selesai atau separuh selesai namun cacat dalam hal tertentu. Barang cacat tidak dapat dibetulkan, baik secara teknis tidak memungkinkan atau karena tidak ekonomis untuk membetulkannya. Biaya barang cacat pada sistem perhitungan biaya

berdasarkan proses diakibatkan oleh kegagalan internal. Barang cacat yang diakibatkan oleh kegagalan internal, maka biayanya sebaiknya diukur dan dibebankan ke Pengendali *Overhead* Pabrik. Biaya barang cacat ditentukan berdasarkan unit ekuivalen. Akibatnya, jumlah unit ekuivalen tidak hanya terdiri dari unit yang ditransfer keluar dan unit dipersediaan akhir, tetapi juga unit barang cacat. Jika barang cacat dapat terjadi di berbagai titik yang berbeda pada proses produksi, maka penyeliaan departemen atau seseorang yang terlatih dalam pengendalian mutu harus menentukan tingkat penyelesaian dari barang cacat tersebut.

3. Biaya pengerjaan kembali
Pengerjaan kembali adalah proses untuk membetulkan barang cacat. Barang cacat dalam pengerjaan kembali pada biaya berdasarkan proses disebabkan oleh kegagalan internal. Biaya pengerjaan kembali sebaiknya dibebankan ke Pengendali *Overhead* Pabrik dan secara periodik dilaporkan ke manajemen. Barang cacat sebaiknya dibetulkan apabila biaya pengerjaan kembali lebih rendah jika dibandingkan dengan peningkatan dalam nilai realisasi bersih yang akan dihasilkan dari pengerjaan kembali tersebut. Sejauh pengerjaan kembali karena kegagalan internal dapat diprediksikan tetapi tidak dapat dihilangkan, maka estimasi biaya pengerjaan kembali sebaiknya dimasukkan dalam perhitungan tarif overhead yang telah ditentukan sebelumnya.
4. Penyusutan normal dalam produksi
Dalam beberapa proses produksi, unit-unit fisik hilang melalui penguapan atau proses alami lainnya yang tidak termasuk dalam kegagalan internal. Meskipun demikian, kehilangan semacam itu biasanya tidak dibebankan ke biaya dengan alasan pembebanan tersebut tidak praktis. Oleh karena itu, total biaya diserap oleh barang bagus yang tersisa.

Sedangkan menurut Purwaji, Wibowo, dan Sabaruddin (2016: 189) Biaya yang timbul dari kegagalan dalam proses produksi dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan proses dibebankan ke departemen sebagai objek biaya.

Kerugian produksi dengan sistem biaya berdasarkan proses dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1 Akuntansi untuk biaya bahan
Perlakuan terhadap sisa bahan tergantung dari harga jual sisa bahan itu sendiri, sementara perlakuan hasil penjualan sisa bahan tergantung dari penyebab terjadinya sisa bahan tersebut. Penjualan sisa bahan pada sistem perhitungan biaya berdasarkan proses yang diperlakukan sebagai penambah penjualan sisa bahan, penambah pendapat lain-lain, pengurang beban pokok penjualan, dan pengurang biaya *overhead* pabrik ataupun biaya produk dalam proses.
- 2 Akuntansi untuk produk hilang
Produk hilang adalah produk yang secara fisik tidak ada wujudnya (hilang) dalam proses produksi, dimana produk ini telah menyerap sejumlah biaya. Produk hilang dapat terjadi selama proses produksi, mulai dari awal proses, selama proses, ataupun pada akhir proses.
- 3 Akuntansi untuk produk rusak
Produk rusak adalah produk yang tidak memenuhi standar kualitas, baik secara fisik maupun secara ekonomis. Biaya yang timbul dari produk rusak pada sistem perhitungan biaya dalam proses tersebut dibebankan ke departemen bersangkutan sebagai pusat biaya melalui perhitungan unit-unit ekuivalen. Apabila produk rusak tersebut dapat diketahui pada tingkat proses tertentu, maka biaya yang diserap produk tersebut harus dihitung secara proporsional sesuai tingkat kerusakannya.
- 4 Akuntansi untuk produk cacat
Produk cacat adalah produk yang dihasilkan dari proses produksi yang tidak memiliki standar kualitas yang telah ditetapkan, tetapi secara ekonomis masih dapat diperbaiki menjadi produk yang memenuhi standar kualitas. Perbaikan produk cacat tersebut dapat berupa penambahan biaya bahan, biaya tenaga kerja langsung, maupun biaya *overhead* pabrik. Perlakuan terhadap biaya perbaikan tergantung dari penyebab terjadinya produk cacat, antara lain:
 - a. Produk cacat yang bersifat normal

Apabila hal ini terjadi, maka semua biaya perbaikan atas produk cacat dibebankan dan digabungkan/dikapitalisasi ke setiap elemen biaya yang ada di departemen tempat terjadinya produk cacat tersebut. Dampaknya, total biaya produksi akan meningkat karena adanya tambahan biaya untuk produk cacat tersebut, sehingga terjadi kenaikan biaya produk per unit di departemen tersebut.

b. Produk cacat yang terjadi karena kesalahan

Apabila penyebab produk cacat adalah kesalahan dalam proses produksi, maka tambahan biaya untuk memperbaiki produk cacat tersebut tidak boleh dibebankan ke produk yang memiliki standar kualitas yang baik, tetapi diakui terpisah sebagai kerugian atas produk cacat. Ayat jurnal untuk mencatat penambahan biaya pada produk cacat ini adalah sebagai berikut:

Kerugian atas Produk Cacat- Dept. A	xx
Persediaan bahan	xx
Biaya upah dan gaji	xx
BOP dibebankan-Dept. A	xx

Berdasarkan beberapa pendapat ahli, biaya mutu dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan proses dapat disimpulkan bahwa terdapat tiga unsur biaya mutu yaitu akuntansi untuk bahan baku sisa, akuntansi untuk biaya produk cacat, dan akuntansi untuk produk hilang. Ketiga unsur tersebut dapat disebabkan karena kegagalan internal maupun kegagalan eksternal.