

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya sangat berperan penting dalam kegiatan perusahaan. Salah satunya adalah untuk menentukan harga pokok produk, dimana dalam menentukan harga pokok produk, akuntansi biaya mengukur dan melaporkan informasi yang berkaitan dengan biaya-biaya pembuatan produk. Akuntansi biaya merupakan salah satu bidang akuntansi yang dibutuhkan untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat bagi manajemen.

Menurut Horngren, dkk (2006) yang dikutip dalam Purwaji, dkk (2016:8) pengertian akuntansi biaya adalah akuntansi biaya merupakan suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi (perusahaan).

Menurut Mulyadi (2015:7) “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya.”

Menurut Carter (2013:11) “Akuntansi biaya adalah melengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas-aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisien, serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis”.

Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2010:4) menyatakan bahwa :

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 pasar serta untuk persediaan produk yang akan dijual.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka akuntansi biaya adalah proses mencatat, menggolongkan, meringkas, mengukur, menganalisis biaya mulai dari pembuatan dan penjualan produk serta menyajikannya ke dalam bentuk laporan biaya.

## 2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

### 2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya merupakan unsur penting dalam menentukan harga jual. Biaya juga merupakan hal yang sangat penting dan tidak terpisahkan dalam menentukan harga pokok produksi. Dengan biaya, perusahaan dapat menentukan laba yang akan diperoleh perusahaan. Pengertian biaya menurut Dunia, dkk (2018:22) “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”.

Menurut Mulyadi (2015:8) pengertian biaya dalam arti luas adalah :

Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu, ada empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut yaitu biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis, diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, dan pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2010: 7) 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. Sedangkan Beban atau *expense* adalah biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis. Biaya yang belum dinikmati yang dapat memberikan manfaat di masa akan datang dikelompokkan sebagai harta. Beban ini dimasukkan ke dalam Laba/Rugi, sebagai pengurangan dari pendapatan.

Dari definisi diatas, biaya dapat diartikan sebagai nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi yang diukur dalam satuan uang.

### 2.2.2 Klasifikasi Biaya

Menurut Purwaji, dkk (2016) biaya dapat diklasifikasikan ke beberapa aspek, antara lain sebagai berikut :

1. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi perusahaan  
Untuk perusahaan manufaktur yang mana fungsi utamanya adalah mengolah bahan menjadi produk jadi dan kemudian menjualnya, ruang

lingkup aktivitasnya menjadi lebih kompleks. Oleh karena itu, biaya berdasarkan fungsi perusahaan diklasifikasikan menjadi dua, yaitu:

- a. Biaya produksi adalah biaya yang terkait dengan fungsi produksi, yaitu biaya yang timbul dalam pengolahan bahan menjadi produk jadi sampai akhirnya produk tersebut siap dijual. Biaya produksi terdapat tiga elemen, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik (biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung).
  - b. Biaya nonproduksi adalah biaya yang dikeluarkan tidak memiliki keterkaitan dengan proses produksi. Biaya nonproduksi memiliki dua elemen, yaitu beban pemasaran dan beban administrasi dan umum.
2. Klasifikasi biaya berdasarkan aktivitas.  
Ditinjau dari hubungannya dengan perubahan volume kegiatan atau berdasarkan aktivitas, biaya dapat dibagi menjadi:
    - a. Biaya tetap adalah biaya yang mana total biaya tidak berubah terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan, namun biaya tetap per unit berubah.
    - b. Biaya variabel adalah biaya yang mana total biaya berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang waktu yang relevan, tetapi biaya variabel per unitnya tetap.
    - c. Biaya semivariabel adalah biaya yang mana total biaya berubah tetapi perubahannya tidak proporsional terhadap perubahan aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan.
  3. Klasifikasi biaya berdasarkan objek biaya.  
Objek biaya adalah apa pun yang menjadi sasaran biaya. Objek biaya dapat berupa produk, departemen, atau kegiatan. Untuk penilaian persediaan dalam perusahaan manufaktur, misalnya, objek biayanya adalah produk selesai atau produk yang sedang diproses. Penelusuran biaya terhadap objek biaya digolongkan menjadi :
    - a. Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung ke dalam objek
    - b. Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung ke dalam objek biaya.
  4. Klasifikasi biaya berdasarkan departemen  
Selain pengklasifikasian biaya berdasarkan objek biaya, biaya juga dapat di klasifikasikan berdasarkan departemen. Perusahaan manufaktur menggolongkan departemen menjadi dua, yaitu :
    - a. Departemen produksi adalah departemen yang secara langsung mengolah bahan menjadi produk jadi.
    - b. Departemen jasa (departemen pembantu) adalah departemen yang tidak melakukan proses produksi.
  5. Klasifikasi biaya berdasarkan waktu pembebanan  
Biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan kapan suatu biaya dibebankan pada pendapatan, dimana bertujuan untuk membandingkan antara beban dengan pendapatan. Dalam kaitannya dengan waktu pembebanan, biaya dikelompokkan menjadi:

- a. Biaya produk adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh, mendapatkan atau memproduksi suatu produk. Biaya produk dibebankan mulai dari persediaan bahan, persediaan produk dalam proses, hingga akhirnya ke persediaan produk jadi.
  - b. Biaya periodik adalah seluruh biaya yang tidak termasuk sebagai biaya produk. Biaya periodik diperhitungkan dengan pendapatan berdasarkan periode terjadinya.
6. Klasifikasi biaya berdasarkan pengendalian manajemen  
Dipandang dari sudut dapat atau tidaknya biaya dikendalikan oleh seorang manajer, biaya digolongkan menjadi dua yaitu :
- a. Biaya terkendali (*controllable cost*) adalah biaya yang secara signifikan dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manager tertentu pada periode tertentu.
  - b. Biaya tidak terkendali (*uncontrollable cost*) adalah biaya yang secara signifikan tidak dapat dipengaruhi dan dikendalikan oleh manager tertentu pada periode tertentu.
7. Klasifikasi biaya berdasarkan pengambilan keputusan  
Aktivitas pengambilan keputusan adalah proses pemilihan dari berbagai alternatif yang ada. Berikut tujuan klasifikasi biaya berdasarkan pengambilan keputusan :
- a. Biaya relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa mendatang dan memiliki perbedaan dengan berbagai alternatif keputusan.
  - b. Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak memengaruhi aktivitas pengambilan keputusan, oleh karenanya jenis biaya ini sebenarnya tidak perlu dipertimbangkan.

Menurut Mulyadi (2015: 13) terdapat lima macam penggolongan biaya sebagai berikut :

1. Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran  
Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut "Biaya Bahan Bakar".
2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan.  
Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi & umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:
  - a. Biaya produksi.
  - b. Biaya pemasaran.
  - c. Biaya administrasi dan umum.
3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Suatu yang Dibiayai  
Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

- a. Biaya langsung (*direct cost*) 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*) adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.
4. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Aktivitas.
- Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi :
- a. Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - b. Biaya semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - c. Biaya *semifixed* adalah biaya tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
  - d. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya.
- Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua yaitu:
- a. Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).
  - b. Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai masa manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Berdasarkan uraian diatas, pengklasifikasian biaya ditujukan untuk pihak manajemen dalam melakukan perencanaan, pengendalian biaya-biaya produksi dan pengambilan keputusan. Pengklasifikasian biaya ini juga ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, dimana umumnya biaya dikelompokkan berdasarkan fungsi perusahaan, volume aktivitas, objek biaya, departemen, pengendalian manajemen, waktu pembebanan dan manfaat, serta pengambilan keputusan.

## **2.3 Pengertian dan Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi**

### **2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi**

Penerapan harga pokok produksi merupakan untuk menentukan harga pokok per satuan produk yang akan dijual, sehingga ketika produk tersebut di serahkan, maka perusahaan dapat mengetahui laba atau kerugian yang akan diterima perusahaan setelah dikurangi biaya-biaya lainnya. Maka ketelitian dan ketepatan melakukan perhitungan harga pokok produksi harus diperhatikan karena apabila terjadi kesalahan dalam perhitungan akan menyebabkan kerugian bagi perusahaan.

Menurut Mulyadi (2015:14) pengertian harga pokok produksi yaitu :

Harga Pokok Produksi dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya non produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan non produksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya non produksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

Menurut Bustami dan Nurlela (2010:49) :

Biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses 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. Biaya produksi ini juga disebut dengan biaya produk yaitu biaya-biaya ini merupakan bagian dari persediaan.

Berdasarkan definisi diatas, harga pokok produksi dapat diartikan sebagai biaya langsung maupun tidak langsung yang di keluarkan dalam proses produksi, yang terdiri bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik selama periode tertentu.

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

Harga pokok produksi terdiri dari unsur-unsur biaya produk yang diklasifikasikan atas tiga biaya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja

langsung biasanya disebut dengan biaya utama sedangkan biaya lainnya disebut dengan biaya konversi.

Menurut Purwaji, dkk (2016:15) biaya produksi memiliki tiga elemen yaitu:

1. Biaya bahan adalah biaya dari suatu komponen yang digunakan dalam proses produksi, yang mana pemakaiannya dapat ditelusuri atau diidentifikasi dari suatu produk tertentu.
2. Biaya Tenaga Kerja langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang manfaatnya dapat ditelusuri atau diidentifikasi jejaknya, serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk.
3. Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya produksi yang tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung pada suatu produk. Biaya *overhead* pabrik dapat dikelompokkan menjadi :
  - a. Biaya bahan penolong yang mana biaya yang di gunakan dalam proses produksi tetapi nilainya relatif kecil dan tidak dapat ditelusuri secara langsung pada suatu produk.
  - b. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya atau pengorbanan sumber daya atas kinerja karyawan bagian produksi yang manfaatnya tidak dapat diidentifikasi serta dapat dibebankan secara layak ke dalam suatu produk.
  - c. Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidaklangsung yang terjadi dibagian produksi.

Dari sisi lain unsur-unsur harga pokok produksi menurut Carter (2013:40) 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. Biaya 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 kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Berdasarkan pendapat para ahli diatas, unsur-unsur harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

## 2.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menurut Purwaji, dkk (2016:41) pengumpulan biaya sangat dipengaruhi oleh cara perusahaan melakukan aktivitas produksi. Metode pengumpulan biaya produksi dapat dibagi menjadi dua yaitu :

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*).
2. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*).

### 2.4.1 Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*).

Menurut Purwaji, dkk (2016:41), “Metode harga pokok pesanan adalah metode akumulasi biaya yang didasarkan atas jumlah pesanan pelanggan, sehingga fokus penelusuran biaya ada pada pesanan pelanggan”. Sedangkan menurut Mulyadi (2015:35) dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Riwayadi (2016:243), “Metode harga pokok pesanan merupakan pembebanan biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung ke pesanan berdasarkan biaya sesungguhnya”.

Berdasarkan definisi diatas maka pengumpulan biaya produksi berdasarkan pesanan adalah suatu sistem akumulasi biaya untuk menentukan harga pokok produk atas dasar pesanan tertentu serta harga pokok per satuan produk tersebut dihitung berdasarkan jumlah biaya produksi pesanan dibagi dengan jumlah produk (kuantitas) yang dihasilkan untuk pesanan yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2015:38) perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memiliki karakteristik dalam metode pengumpulan biaya produksi. Karakteristik metode harga pokok pesanan sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut: 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 kedalam 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.

Dalam perhitungan harga pokok produksi berdasarkan pesanan, manfaat informasi harga pokok per pesanan yaitu berupa penentuan harga jual. Menurut Mulyadi (2015:38) perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk :

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

Berdasarkan uraian diatas, pengumpulan biaya produksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pelanggan dan dalam mengumpulkan biaya produksinya, biaya-biaya dikumpulkan untuk suatu pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk dihitung dengan cara membagi total biaya produksi pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

#### **2.4.2 Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*).**

Menurut Purwaji, dkk (2016:42), “Metode harga pokok proses adalah suatu metode untuk membebankan biaya produk sejenis yang diproduksi secara massa, berkesinambungan lewat serangkaian langkah produksi yang disebut proses”.

Sedangkan Mulyadi (2015:63) menyatakan bahwa :

Metode Harga Pokok Proses merupakan pengumpulan biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan yang mengolah produknya secara massa. Biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu, dan biaya produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu, dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu bersangkutan.

“Metode harga pokok proses merupakan cara menentukan besarnya biaya produksi yang terjadi di setiap periode yang akan di alokasikan ke produk jadi maupun produk belum jadi dalam departemen atau *cost center* yang bersangkutan”. (Daljono, 2011:81)

Dari definisi diatas, maka pengumpulan biaya berdasarkan proses adalah suatu sistem akumulasi biaya produk sejenis yang diproduksi secara massa serta tidak tergantung pada spesifikasi yang diminta oleh konsumen. Sedangkan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tertentu, dihitung dengan membagi antara jumlah biaya produksi untuk periode tertentu dengan jumlah produk (kuantitas) yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2015:38) metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh karakteristik proses produksi perusahaan, yang mana perusahaan berproduksi massa, karakteristik produksinya 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.

Manfaat informasi harga pokok produksi untuk perusahaan yang berproduksi secara massa menurut Mulyadi (2015:38) bermanfaat bagi manajemen untuk :

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

Berdasarkan uraian diatas, pengumpulan biaya produksi berdasarkan proses digunakan oleh perusahaan yang berproduksi berdasar produksi massa dan sejenis tanpa mengikuti spesifikasi pesanan pelanggan dan dalam mengumpulkan biaya produksinya, biaya-biaya dikumpulkan untuk suatu periode tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

## 2.5 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Metode perhitungan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam biaya produksi. Terdapat dua metode perhitungan harga pokok produksi baik untuk produk yang diproduksi secara massa maupun produk yang di produksi berdasarkan pesanan, yaitu Metode *Full Costing* dan Metode *Variabel Costing*. Perhitungan harga pokok produksi menurut Mulyadi (2015:122) yaitu :

### 1. Metode kalkulasi biaya penuh (*Full Costing*)

*Full costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi, baik yang berperilaku tetap maupun variabel kepada produk. Metode ini digunakan saat pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap maupun variabel, terhadap produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka, maka akan terjadi pembebanan *overhead* pabrik lebih atau pembebanan *overhead* pabrik kurang jika biaya *overhead* pabrik sesungguhnya berbeda dengan yang dibebankan. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari:

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

### 2. Metode kalkulasi biaya variabel (*Variabel Costing*)

*Variabel costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya-biaya produksi yang berperilaku variabel saja ke dalam harga pokok produk. Metode ini digunakan saat pembebanan biaya *overhead* pabrik yang berperilaku tetap saat periode terjadinya biaya. Harga pokok produk menurut metode *variabel costing* terdiri dari :

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

## 2.6 Penggolongan dan Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

### 2.6.1 Penggolongan Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik adalah salah satu unsur biaya produksi. Dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik ke pesanan tidak semudah pembebanan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Apabila biaya *overhead* pabrik telah dikuasi dengan baik, tidak akan ditemui kesulitan untuk mempelajari akuntansi

biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja. Menurut Mulyadi (2015:193) biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan:

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya.  
 Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi yang dikelompokkan menjadi biaya bahan penolong, biaya reparasi dan pemeliharaan, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, dan biaya *overhead* lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.
2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.  
 Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya *overhead* pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya *overhead* pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan: biaya *overhead* pabrik tetap, biaya *overhead* pabrik variabel dan biaya *overhead* pabrik semivariabel.
3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen.  
 Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*) dan biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*).

### 2.6.2 Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka. Menurut Mulyadi (2015:200) menyatakan ada berbagai macam dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk antara lain sebagai berikut :

1. Satuan Produksi  
 Metode ini dianggap lebih sesuai digunakan oleh perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk, tetapi juga dapat digunakan untuk perusahaan menghasilkan beberapa produk dengan beberapa modifikasi kesetiap produk atas perbedaan tersebut. Contoh perusahaan yang biasanya menerapkan metode ini adalah perusahaan industri makanan atau minuman. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarif biaya overhead pabrik satuan} = \frac{\text{taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}}$$

2. Biaya bahan baku  
 Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (contoh biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk

membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Jenis perusahaan yang biasanya menggunakan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan biaya bahan baku adalah perusahaan tekstil, perusahaan garmen. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut :

$$\text{Persentase BOP dari BBB yang dipakai} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\%$$

### 3. Biaya tenaga kerja langsung

Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung ( pajak penghasilan yang ditanggung perusahaan), maka dasar yang dipakai untuk membearkannya kepada produk adalah biaya tenaga kerja langsung. Perusahaan yang menerapkan metode ini biasanya merupakan perusahaan padat karya seperti industri sepatu, industri tas dan sebagainya. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Persentase BOP dari BTKL} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

### 4. Jam tenaga kerja langsung

Apabila biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja, maka biaya *overhead* pabrik dapat dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, ataupun dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung. Perusahaan yang menerapkan metode ini biasanya adalah perusahaan tekstil yang mengolah benang menjadi kain. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif BOP perjam tenaga kerja langsung} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam kerja tenaga langsung}}$$

### 5. 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 memebankan jam mesin. Jenis perusahaan yang biasanya menggunakan tarif pembebanan *overhead* pabrik jam mesin seperti perusahaan konveksi, percetakan, industri kabel tegangan tinggi dan sebagainya. Biaya Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif BOP perjam mesin} = \frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam kerja mesin}}$$

### 6. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik. Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran, dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun, serta pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik} = \frac{\text{biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dianggarkan}}{\text{taksiran dasar pembebanan}}$$

## 2.7 Pengertian dan Perhitungan Metode Penyusutan Aset Tetap

### 2.7.1 Pengertian Aset Tetap

Aset tetap merupakan salah satu harta kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan. Aset tetap yang dimiliki perusahaan digunakan untuk memperlancar kegiatan usahanya dan tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi normal. Menurut Warren, dkk (2015:493), “Aset tetap adalah aset yang bersifat jangka panjang dan relatif memiliki sifat relatif permanen seperti peralatan, mesin, gedung dan tanah”.

Berdasarkan pengertian diatas, aset tetap adalah aset berwujud dan memiliki jangka waktu yang relatif lama yang digunakan dalam kegiatan perusahaan dan tidak dimaksudkan untuk dijual sebagai bagian dari operasi perusahaan.

### 2.7.2 Perhitungan Metode Penyusutan Aset Tetap

Semua jenis aset tetap kecuali tanah, apabila dipakai terus menerus akan mengalami penurunan nilai, yang disebabkan masa manfaat dan nilai guna yang dimiliki berkurang dari waktu ke waktu. Penurunan nilai aktiva tetap berwujud tersebut disebut dengan penyusutan atau depresiasi.

Menurut Rudianto (2012:261) ada beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan periodik. Metode – metode tersebut adalah :

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

Metode ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap dimana setiap periode akuntansi diberikan beban yang sama secara merata. Beban penyusutan dihitung dengan cara mengurangi harga perolehan dengan nilai sisa dan dibagi dengan umur ekonomis aset tetap tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran umur ekonomis aset}}$$

2. Metode jam jasa (*Service hour method*)

Metode ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa jam periode akuntansi tersebut menggunakan aset tetap itu.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran jam pemakaian total}}$$

3. Metode hasil produksi (*productive output method*)

Metode ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa banyak produk yang dihasilkan selama periode akuntansi tersebut.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran jumlah total produk yang dapat dihasilkan}}$$

4. Metode saldo menurun (*reducing charge method*)

Metode saldo menurun, beban penyusutan makin menurun dari tahun ketahun. Pembebanan yang makin menurun didasarkan pada anggapan bahwa semakin tua, kapasitas aset tetap, dalam memberikan jasanya juga semakin menurun.

$$\text{Penyusutan} = (\text{Harga perolehan} - \text{nilai sisa}) \frac{\text{Bobot tahun bersangkutan}}{\text{JAT umur ekonomis}}$$

Ket : JAT (Jumlah angka tahun)

untuk menghitung beban penyusutan sebagai berikut:

1. Penyusutan Garis Lurus (*Straight Line Method*)

Menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap tahun selama masa manfaat aset. Metode garis lurus sejauh ini merupakan metode yang paling banyak digunakan.

Rumus :

$$\text{Penyusutan Tahunan} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai Sisa}}{\text{Masa Manfaat}}$$

2. Penyusutan Unit Produksi (*Unit-of-production Method*)

Menghasilkan jumlah beban penyusutan yang sama untuk setiap unit yang diproduksi atau setiap unit kapasitas yang digunakan oleh aset. Tergantung dengan asetnya, metode unit produksi dapat dinyatakan dalam jam atau jumlah kuantitas produksi.

Rumus :

Tahap 1. Menentukan penyusutan per unit

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

Tahap 2. Menghitung beban penyusutan

Beban penyusutan = Penyusutan per Unit × Total Unit Produksi yang Digunakan

3. Penyusutan Saldo Menurun Ganda (*Double Declining-balance Method*)

Menghasilkan beban periodik yang semakin menurun selama estimasi masa manfaat aset. Metode saldo menurun ganda diaplikasikan dalam tiga tahap.

Tahap 1. Menentukan persentase garis lurus, menggunakan masa manfaat yang diharapkan.

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

Tahap 3. Menghitung beban penyusutan dengan mengalikan tarif saldo menurun ganda dari tahap 2 dengan nilai buku aset.

Berdasarkan uraian diatas, metode penyusutan aset tetap dapat digunakan untuk mengalokasikan jumlah aset tetap yang disusutkan secara sistematis selama masa manfaatnya, dimana metode penyusutan aset tetap yang sering digunakan seperti metode garis lurus, metode unit produksi dan metode saldo menurun.

## 2.8 Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan harga pokok produksi menunjukkan seberapa besar penggunaan biaya-biaya yang digunakan, baik dari biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Laporan harga pokok produksi menunjukkan penggunaan biaya-biaya yang digunakan selama periode tertentu.

PT XXX		
Laporan Harga Pokok Produksi		
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 20X5		
<b>Bahan Baku Langsung:</b>		
Persediaan bahan baku awal	Rp xxx	
Pembelian bahan baku	<u>xxx</u>	
Bahan baku tersedia	xxx	
Persediaan akhir bahan baku	<u>xxx</u>	
Bahan baku yang digunakan		Rp xxx
<b>Biaya Tenaga kerja Langsung</b>		Rp xxx
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik</b>		
Bahan baku tidak langsung	Rp xxx	
Tenaga kerja tidak langsung	xxx	
Penyusutan pabrik	xxx	
Asuransi pabrik	<u>xxx</u>	
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp xxx	
Total Biaya Manufaktur		Rp xxx
Persediaan barang dalam proses		<u>xxx</u>
		xxx
Persediaan akhir dalam proses		<u>xxx</u>
<b>Harga Pokok Produksi</b>	xxx	

Sumber: Mulyadi (2015:65)

**Gambar 2.1 Laporan Metode Harga Pokok Pesanan**

PT XXX			
Laporan Harga Pokok Produksi			
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 20X5			
<b>Skedul Produksi</b>			
Produk masuk proses			<u>xx unit</u>
Produk jadi		xx unit	
Produk dalam proses akhir		<u>xx unit</u>	
Jumlah produk yang dihasilkan			xx unit
<b>Pembebanan Biaya</b>			
Unsur Biaya Produksi (1)	Total Biaya (2)	Unit Ekuivalen (3)	Biaya/unit (4) = (2)/(3)
Biaya Bahan Baku	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BBB x Unit PDP)	Rp xxx
Biaya Tenaga Kerja	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BTK x Unit PDP)	Rp xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp xxx	Unit yang selesai+ (% penyelesaian PDP-BOP x Unit PDP)	Rp xxx
<b>Perhitungan Biaya</b>			
Produk yang ditransfer ke gudang produk jadi			Rp xxx
Produk dalam proses akhir			
Biaya Bahan Baku	Rp xxx		
Biaya Tenaga Kerja	Rp xxx		
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	<u>Rp xxx</u>		
<b>Total Harga Pokok Produksi</b>			<u>Rp xxx</u> <b>Rp xxx</b>

Sumber: Purwaji, dkk (2016:114)

**Gambar 2.2 Laporan Metode Harga Pokok Proses Produk Diolah Melalui  
Satu Departemen Produksi**