

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Harga Pokok Produksi

2.1.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi memiliki peranan yang amat penting dalam perusahaan, karena untuk bisa menetapkan harga jual, perusahaan diharuskan mempunyai informasi yang berkenaan dengan biaya yang harus dibebankan kepada produk yang diproduksi. Oleh sebab itu, perhitungan untuk harga pokok produksi harus dilakukan secara tepat dan juga teliti. Harga pokok produksi sendiri memiliki pengertian yaitu biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi sebuah produk yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Sedangkan pengertian harga pokok produksi menurut Mulyadi (2015:14), “harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan. Dengan kata lain, bahwa harga pokok produksi merupakan biaya untuk memperoleh barang jadi yang siap jual.”

Menurut Dunia dan Abdullah (2018:42), “harga Pokok Produksi adalah biaya yang terjadi sehubungan dengan produksi, yaitu jumlah biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung.” Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya yang digunakan untuk memproduksi suatu barang atau produk selama periode waktu tertentu yang meliputi bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.1.2 Manfaat Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi memiliki peran yang amat penting dalam pembuatan suatu produk. Manfaat informasi yang ada di dalam perhitungan harga pokok produksi secara umum ialah berupa penetapan harga jual. Menurut Mulyadi (2015:65), untuk perusahaan yang memproduksi umum, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu mempunyai manfaat bagi manajemen perusahaan yaitu:

1. Menentukan harga jual produk
Perusahaan yang memproduksi bertujuan memproses produknya untuk memenuhi persediaan digudang dengan demikian biaya produk dihitung untuk jangka waktu tertentu yang akan menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan untuk menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produk
Informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu digunakan untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan apa yang diperhitungkan sebelumnya. Berdasarkan hal tersebut, informasi biaya produksi digunakan untuk membandingkan antara perencanaan dengan realisasi.
3. Menghitung laba rugi bruto periodik
Laba atau rugi bruto dihitung dengan membandingkan antara harga jual produk per satuan dengan biaya produksi per satuan. Informasi laba atau rugi bruto periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam laporan posisi keuangan.
Saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban secara periodik, manajemen harus menyediakan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi yang didalamnya terdapat informasi harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok persediaan produk dalam proses. Biaya yang melekat pada produk jadi yang belum terjual, dalam neraca disajikan dalam harga pokok persediaan produk jadi. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

2.1.3 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Unsur-unsur yang mempunyai peranan dalam pembentukan perhitungan harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung disebut dengan biaya utama (*Primer Cost*), sedangkan biaya yang lainnya disebut dengan biaya konversi (*Conversion Cost*).

Menurut Siregar (2014:28), biaya-biaya produksi dibedakan berdasarkan elemen-elemen yang terbagi menjadi tiga yaitu:

1. Biaya Bahan Baku Langsung (*Raw Material Cost*)
Biaya Bahan Baku Langsung adalah besarnya biaya bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)
Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah besarnya biaya yang terjadi untuk menggunakan tenaga karyawan dalam mengerjakan proses produksi.
3. Biaya *Overhead* Pabrik (*Manufacturer Overhead Cost*)
Biaya *Overhead* Pabrik adalah biaya-biaya yang terjadi di pabrik selain dari biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung.

Sedangkan menurut Rudianto (2013:157) menjelaskan bahwa biaya produksi yang bersangkutan dengan pengolahan bahan mentah menjadi produk jadi dalam perusahaan manufaktur dikelompokkan menjadi 2 kelompok biaya, yaitu sebagai berikut:

1. Biaya Produksi
 - a. Biaya Bahan Baku
Biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku yang akan digunakan untuk menghasilkan suatu produk jadi dalam volume tertentu.
 - b. Tenaga Kerja Langsung
Biaya yang dikeluarkan untuk membayar pekerja yang terlihat secara langsung dalam proses produksi. Tidak semua pekerja yang terlibat dalam proses produksi selalu dikategorikan sebagai biaya tenaga kerja langsung. Hanya pekerja yang terlibat secara langsung dalam proses menghasilkan produk yang dapat diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung.
 - c. *Overhead*
Biaya selain biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi juga tetap dibutuhkan dalam proses produksi. Termasuk dalam kelompok biaya *overhead* pabrik ini adalah sebagai berikut:
 - Biaya bahan penolong (bahan tidak langsung) adalah bahan tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk tertentu. Bahan penolong merupakan unsur bahan baku yang tetap dibutuhkan oleh suatu produk jadi, tetapi bukan merupakan unsur utama. Tanpa bahan penolong, suatu produk tidak akan pernah menjadi produk yang siap dipasarkan.
 - Biaya tenaga kerja penolong (tenaga kerja tidak langsung) adalah pekerja yang dibutuhkan dalam proses menghasilkan suatu barang tetapi tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi. Dimana tenaga kerja penolong merupakan tenaga kerja yang tetap dibutuhkan, tetapi bukan merupakan unsur yang utama karena tanpa tenaga kerja penolong, proses produksi dapat terganggu.
 - Biaya pabrikasi lain adalah biaya tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja penolong.

2. Biaya Non Produksi, terdiri dari:

- Biaya pemasaran adalah untuk menampung keseluruhan biaya yang dikeluarkan perusahaan demi mendistribusikan barang dagangannya hingga sampai ke tangan pelanggan.
- Biaya administrasi dan umum adalah untuk menampung keseluruhan biaya operasi kantor.

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur yang mempunyai peranan umum dalam pembentukan harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.1.4 Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Penerapan perhitungan harga pokok produksi memiliki beberapa metode. Metode tersebut terdiri dari perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode konvensional dan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan perbaikan dari metode konvensional. Menurut Mulyadi (2015:48-51), Metode perhitungan untuk harga pokok produksi tersebut ialah sebagai berikut:

1. *Full Costing*

Metode *Full Costing* adalah metode perhitungan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi suatu produk, dimana biaya-biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik untuk biaya yang berlaku variabel maupun biaya yang berlaku tetap. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *Full Costing* terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap.

2. *Variable Costing*

Metode *Variable Costing* adalah metode perhitungan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berlaku secara variabel ke dalam harga pokok produksi, dimana biaya-biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *Variable Costing* terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel.

3. *Activity Based Costing* (ABC)

Metode ini merupakan perbaikan dari metode konvensional dimana perhitungan berfokus pada kos produk (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi kos produk secara tepat bagi kepentingan internal seperti kepentingan manajemen, dengan cara menghitung

secara tepat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang dilakukan dalam kegiatan menghasilkan suatu produk.

2.2 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Biaya adalah pengorbanan atau pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan atau perorangan yang bertujuan untuk dapat memperoleh manfaat lebih dari aktivitas yang telah dilakukan. Menurut Mulyadi (2015:8), “biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.”

Berdasarkan pengertian menurut Mulyadi tersebut, terdapat empat unsur pokok dalam biaya, yaitu sebagai berikut:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk memperoleh manfaat saat ini dan/atau mendatang.

Pengertian biaya menurut Siregar dkk (2014:23), “biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat sekarang atau masa yang akan datang.” Menurut Supriyono (2011:12), “biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenue*) yang akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”. Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis diukur dengan satuan uang yang dilakukan oleh perusahaan atau perseorangan dalam rangka memperoleh penghasilan yang diharapkan dapat memberikan manfaat pada masa ini atau pada masa yang akan datang.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi suatu biaya dibutuhkan untuk pengembangan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam usahanya mencapai tujuan perusahaan. Pengklasifikasian biaya ini merupakan pengelompokan atas keseluruhan elemen suatu biaya secara sistematis ke dalam golongan tertentu yang lebih singkat. Hal

ini dilakukan agar dapat menyerahkan suatu informasi yang lengkap bagi pimpinan perusahaan dalam mengendalikan dan melakukan fungsinya masing-masing.

Menurut Mulyadi (2015:13), biaya dapat diklasifikasikan ke dalam lima macam penggolongan biaya sebagai berikut:

1. Menurut Objek Pengeluaran.
Klasifikasi ini ialah klasifikasi yang paling sederhana, yaitu berdasarkan penjelasan singkat mengenai suatu objek pengeluaran. Misalnya pengeluaran yang berhubungan dengan telepon yang disebut dengan biaya telepon, pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut biaya bahan bakar.
2. Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan.
Dalam klasifikasi ini, biaya diklasifikasikan menjadi 3 kelompok, yaitu sebagai berikut:
 - a. Biaya Produksi, yaitu biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi dapat diklasifikasikan ke dalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik. Contohnya biaya depresiasi mesin, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan.
 - b. Biaya Pemasaran, adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya sampel, dan lain-lain.
 - c. Biaya Administrasi dan Umum, yaitu biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya biaya gaji karyawan bagian akuntansi, personalia dan lain-lain.
3. Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai.
Dalam klasifikasi ini, biaya diklasifikasikan menjadi 2 kelompok yaitu sebagai berikut:
 - a. Biaya Langsung (*Direct Cost*), merupakan biaya yang terjadi dimana penyebab satu-satunya adalah karena ada sesuatu yang harus dibiayai. Dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
 - b. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*), merupakan biaya yang akan terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai, dalam hubungannya dengan produk, biaya tidak langsung dikenal dengan biaya *overhead* pabrik.
4. Menurut Perilaku dalam Kaitannya dengan Perubahan Volume Kegiatan.
Dalam klasifikasi ini biaya diklasifikasikan menjadi 4 kelompok, yaitu sebagai berikut:

- a. Biaya Tetap (*Fixed Cost*), biaya yang jumlahnya tetap konstan tidak dipengaruhi perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu. Contohnya gaji direktur produksi.
 - b. Biaya Variabel (*Variable Cost*), biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas. Contohnya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
 - c. Biaya Semi Variabel, biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Contohnya biaya listrik yang digunakan.
 - d. Biaya Semi *fixed*, biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
5. Menurut Jangka Waktu Manfaatnya
- Dalam pengklasifikasian ini biaya dibagi menjadi 2 bagian, yaitu sebagai berikut:
- a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*), yaitu pengeluaran yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contohnya pembelian aktiva tetap.
 - b. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*), pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran itu terjadi. Contohnya biaya iklan.

Menurut Siregar, dkk (2014:36), pada dasarnya biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan:

1. Ketelusuran Biaya.

Berdasarkan ketelusuran biaya ke produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:

 - a. Biaya Langsung (*Direct Cost*) adalah biaya yang ditelusur sampai kepada produk secara langsung. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dapat ditelusur sampai kepada produk. Seperti dalam pembuatan meja, banyaknya kayu dan biaya kayu yang digunakan dapat ditelusur ke setiap meja produksi. Biaya tenaga kerja langsung adalah gaji karyawan produksi yang terlibat langsung dalam mengerjakan produk. Karyawan dan jam kerjanya dapat diidentifikasi hingga ke setiap produk yang dihasilkan.
 - b. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*) adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk. Gaji mandor produksi adalah contoh biaya tidak langsung. Seorang mandor tidak langsung terlibat dalam pengerjaan beberapa produk sekaligus. Oleh karena itu, gaji mandor produksi tidak dapat dikategorikan sebagai biaya langsung melainkan sebagai biaya tidak langsung.

2. Perilaku Biaya.

Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku biaya menunjukkan tingkat aktivitas yang dapat berubah-ubah, naik ataupun turun. Perilaku biaya menggambarkan pola variasi perubahan tingkat aktivitas terhadap perubahan biaya. Berdasarkan perilakunya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:

a. Biaya Variabel (*Variable Cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Apabila tingkat produksi bertambah, jumlah variabel pun bertambah. Apabila tingkat produksi menurun, maka jumlah variabel menurun. Namun, biaya variabel per unit tidak berubah walaupun jumlah biaya berubah sesuai dengan perubahan aktivitas.

b. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak terpengaruh oleh tingkat aktivitas dalam kisaran waktu tertentu. Walaupun tingkat aktivitas meningkat atau menurun, jumlah biaya tetap tidak berubah. Meskipun demikian, biaya tetap per unit akan berubah seiring dengan perubahan tingkat aktivitas. Apabila tingkat aktivitas meningkat, biaya tetap per unit akan meningkat. Contoh biaya tetap ialah biaya sewa peralatan pabrik.

c. Biaya Campuran (*Mixed Cost*)

Biaya campuran adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan sekaligus biaya tetap. Sebagian unsur biaya campuran yang lain tidak berubah walaupun tingkat aktivitas berubah. Biaya listrik adalah contoh dari biaya campuran. Biaya pemakaian listrik berubah sesuai dengan perubahan tingkat pemakaian listrik. Sementara, biaya abodemen listrik tidak berubah walaupun pemakaian listrik berubah.

3. Fungsi Pokok Perusahaan.

Klasifikasi berdasarkan fungsi, pada dasarnya ada tiga jenis fungsi pokok dalam perusahaan manufaktur. Fungsi pokok tersebut adalah fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi dan umum. Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:

a. Biaya Produksi (*Production Cost*)

Biaya produksi adalah biaya untuk membuat bahan menjadi produk jadi. Biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

b. Biaya Pemasaran (*Marketing Cost*)

Biaya pemasaran meliputi berbagai biaya yang terjadi untuk memasarkan produk atau jasa. Contohnya biaya promosi, biaya iklan, dan biaya pengiriman.

c. Biaya Administrasi dan Umum (*General and Administrative Expense*)

Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, mengendalikan perusahaan. Biaya administrasi dan umum terjadi dalam fungsi administrasi dan umum. Contohnya ialah gaji pegawai administrasi, biaya depresiasi gedung kantor, dan biaya perlengkapan kantor.

4. Elemen Biaya Produksi.

Klasifikasi biaya berdasarkan elemen biaya produksi memuat aktivitas produksi yang merupakan aktivitas dalam mengolah bahan menjadi produk jadi. Pengolahan bahan dilakukan oleh tenaga kerja mesin, peralatan, dan fasilitas pabrik lainnya. Berdasarkan fungsi produksi, biaya diklasifikasikan menjadi tiga, yaitu:

a. Biaya Bahan Baku (*Raw Material Cost*)

Biaya bahan baku adalah nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi produk jadi. Pada dasarnya dua kategori bahan, yaitu bahan baku dan bahan penolong. Bahan dikategorikan bahan baku dan bahan penolong tergantung pada keputusan manajemen. Umumnya, ketelusuran dan signifikansi nilai bahan dijadikan dasar untuk mengklasifikasi bahan menjadi bahan baku atau bahan penolong. Apabila mudah ditelusur ke produk atau lainnya maka bahan tersebut dapat dikategorikan sebagai bahan baku, sedangkan lem dan benang dikategorikan sebagai bahan penolong. Bahan penolong tidak termasuk biaya bahan baku melainkan biaya *overhead* pabrik.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah besarnya nilai gaji tenaga kerja yang terlibat langsung untuk mengerjakan produk. Pada dasarnya ada dua jenis tenaga kerja, yaitu tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Karyawan produksi yang terlibat langsung dalam pembuatan produk. Misalnya, buruh, termasuk tenaga kerja langsung. Supervisor dan kepala pabrik tidak secara langsung terlibat mengerjakan produk sehingga dikategorikan sebagai tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung bukan biaya tenaga kerja langsung melainkan biaya *overhead* pabrik.

c. Biaya *Overhead* Pabrik (*Manufacture Overhead Cost*)

Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh biaya *overhead* pabrik adalah nilai bahan penolong yang digunakan, gaji tenaga kerja tidak langsung, depresiasi peralatan pabrik, depresiasi gedung pabrik, dan asuransi pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung relatif mudah ditelusur ke produk tetapi sebaliknya biaya *overhead* pabrik relatif sulit untuk ditelusur ke produk.

Berdasarkan klasifikasi menurut beberapa ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa klasifikasi biaya yang paling umum yaitu berupa bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.3 Metode *Full Costing*

2.3.1 Pengertian Metode *Full Costing*

Metode *Full Costing* mengalokasikan produk berdasarkan volume produksi. Biaya diklasifikasikan atas dasar biaya langsung dan biaya tak langsung. Metode ini memakai dasar ukuran dan aplikasi volume produksi, yaitu berupa unit *base measurement* seperti tenaga kerja langsung, jam mesin, biaya material, dan lain-lain.

Menurut Dunia dan Abdullah (2018:444), pengertian metode *Full Costing* adalah sebagai berikut:

“Pada metode penentuan harga pokok tradisional, biasanya seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam satu pengelompokan biaya (*cost pool*). Seluruh total biaya tidak langsung tersebut kemudian dialokasikan dengan satu dasar pengalokasian (*cost allocation based*) kepada suatu objek biaya”.

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam metode *Full Costing* seluruh biaya akan dikumpulkan terlebih dahulu lalu kemudian dikelompokkan dan dialokasikan dengan satu dasar pengalokasian objek biaya.

Menurut Mulyadi (2015:122), Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *Full Costing* ialah sebagai berikut:

Biaya Bahan Baku	xxx
Biaya Tenaga Kerja Langsung	xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	xxx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	<u>xxx</u>
Harga Pokok Produksi	xxx

2.3.2 Manfaat Metode *Full Costing*

Penerapan metode *Full Costing* memiliki beberapa manfaat informasi, menurut Mulyadi (2015:120), manfaat informasi dalam penerapan metode *Full Costing* ialah sebagai berikut:

1. Untuk pelaporan keuangan.
2. Sebagai alat untuk analisis kemampuan dalam menghasilkan laba.
3. Digunakan sebagai penentuan harga jual.
4. Digunakan sebagai penentuan harga jual normal.
5. Digunakan sebagai penentuan harga jual yang diatur dengan peraturan pemerintah.
6. Penyusunan program.

2.3.3 Kelemahan Metode *Full Costing*

Selain memiliki manfaat informasi dalam penerapannya, metode *Full Costing* ini juga memiliki beberapa kelemahan dalam penerapan perhitungan harga pokok produksi. Menurut Rudianto (2013:159), dalam penerapannya metode *Full Costing* memiliki beberapa kelemahan yaitu sebagai berikut:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menegaskan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya, sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
2. Berkaitan dengan biaya *overhead*, sistem akuntansi biaya tradisional terlalu memutuskan pada distribusi dan alokasi biaya *overhead* ketimbang berusaha keras mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab-akibat biaya karena beranggapan bahwa biaya yang ditimbulkan oleh faktor tunggal, seperti volume produk atau jam kerja langsung.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional sering kali menghasilkan penyimpangan informasi biaya langsung sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
5. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan biaya variabel berdasarkan faktor penyebab tunggal, yaitu volume produk. Padahal dalam lingkungan teknologi maju metode penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai aktivitas.
6. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan suatu perusahaan kedalam pusat pertanggungjawaban yang kaku dan terlalu menentukan kinerja jangka pendek.

7. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian pada perhitungan seluruh biaya pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan dengan menggunakan standar tertentu.
8. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak hanya memerlukan alat dan teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada teknologi maju.
9. Sistem akuntansi biaya tradisional kurang menekankan pentingnya daur hidup produk. Hal ini dibuktikan dengan adanya perlakuan akuntansi biaya tradisional terhadap biaya aktivitas. Dimana biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode sehingga menyebabkan penyimpangan harga pokok produk.

2.4 Activity Based Costing (ABC)

2.4.1 Pengertian Activity Based Costing (ABC)

Activity Based Costing (ABC) merupakan metode perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk.

Menurut Mulyadi (2015:40) memberikan pengertian *activity based costing* (ABC) sebagai berikut:

“*Activity Based Costing* yaitu merupakan sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan”.

Pada pengertian tersebut, diartikan bahwa penentuan biaya yang dibebankan dalam suatu pembuatan produk, berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi produk tersebut. Sedangkan menurut Sujarweni (2015:122), “Metode *Activity Based Costing* (ABC) adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost driver*, dilakukan dengan menelusuri biaya dari aktivitas dan setelah itu menelusuri biaya dari aktivitas ke produk”. Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* (ABC) adalah metode penentuan biaya yang dibebankan pada suatu produk berdasarkan pada aktivitas yang dilakukan dalam memproduksi produk tersebut.

Menurut Siregar, dkk (2017:234), dalam merancang *Activity Based Costing* (ABC), aktivitas untuk membuat dan menjual produk digolongkan dalam 4 kelompok, yaitu sebagai berikut:

1. Aktivitas Level Unit (*Unit Level Activities*)

Aktivitas level unit adalah aktivitas yang dikerjakan setiap kali satu unit produk diproduksi. Besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah unit yang diproduksi. Sebagai contoh biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, jam mesin, dan inspeksi unit.

2. Aktivitas Level *Batch* (*Batch-Level Activities*)

Aktivitas level *batch* adalah aktivitas yang besar kecilnya dipengaruhi oleh jumlah *batch* yang diproduksi. Sebagai contoh biaya aktivitas pengesetan mesin.

3. Aktivitas Level Produk (*Product-Level Activities*)

Aktivitas level produk adalah aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Sebagai contoh aktivitas desain produk dan pengembangan produk.

4. Aktivitas Level Fasilitas (*Facility-Level Activities*)

Aktivitas level fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses operasi secara umum yang diperlukan untuk menyediakan fasilitas atau kapasitas pabrik dalam rangka memproduksi produk dan aktivitas ini disebabkan oleh adanya produk atau dalam rangka memenuhi kebutuhan konsumen. Sebagai contoh yaitu penerangan pabrik, pajak bumi, depresiasi pabrik, pemeliharaan bangunan, biaya kebersihan, keamanan, pertamanan atau biaya penyusutan aktiva tetap.

Penjelasan mengenai 4 kelompok aktivitas untuk membuat dan menjual produk pada metode *Activity Based Costing* (ABC) yang dijadikan sebagai dasar pembebanan biaya aktivitas ke produk akan dijelaskan pada gambar 2.1 berikut:



Sumber: Agus Purwaji dkk (2016:399)

Gambar 2.1
Empat Kelompok Aktivitas
sebagai Dasar Pembebanan Biaya Aktivitas ke Produk

Menurut Sujarweni (2015:60), perusahaan yang dapat menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC) harus memenuhi syarat-syarat berikut, yaitu:

1. Perusahaan memiliki cukup modal (menggunakan mesin yang banyak untuk proses produksinya).
2. Perusahaan yang banyak memiliki diversifikasi (keragaman) produk.
3. Menggunakan fasilitas yang sama.
4. Memiliki proses produksi yang berada di setiap produk.

2.4.2 Manfaat *Activity Based Costing* (ABC)

Menurut Diyah (2018:60), manfaat penerapan metode *Activity Based Costing* (ABC) bagi perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Menentukan harga pokok produk dan biaya yang lebih akurat.
2. Membantu pihak manajemen dalam pengambilan keputusan.
3. Meningkatkan perbaikan yang berkesinambungan dengan tindakan eliminasi/perbaikan terhadap aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah.
4. Memudahkan penentuan biaya yang relevan.
5. Memudahkan dalam melakukan perencanaan strategik.

Sedangkan menurut Dunia dan Abdullah (2018:457), manfaat *Activity Based Costing* (ABC) ialah sebagai berikut:

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per-departemen, per-produk, atau pun per-aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses *Activity Based Costing* (ABC), mengingat penerapan sistem *Activity Based Costing* (ABC) harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan, sehingga perusahaan atau para manajer dapat mengetahui dengan jelas tentang biaya yang seharusnya dikeluarkan/biaya yang bernilai tambah (*Value Added*) dan biaya yang seharusnya tidak dikeluarkan/biaya yang tidak bernilai tambah (*Non Value Added*).
2. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya *overhead* pabrik dan dapat membantu pengalokasian sumber daya yang dimiliki perusahaan ke objek biaya yang lebih menguntungkan.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada tingkatan individual dan tingkatan departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat *Activity Based Costing* (ABC) lebih fokus pada biaya per unit dibandingkan total biaya.

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa manfaat yang paling umum yang di dapat dari penerapan metode *Activity Based*

Costing (ABC) adalah dapat menentukan harga pokok produk dengan lebih akurat dan menemukan ketidakefisienan yang terjadi, membantu dalam pengambilan keputusan, membantu mengendalikan biaya dan memudahkan manajemen dalam perencanaan strategik.

2.4.3 Keunggulan *Activity Based Costing* (ABC)

Activity Based Costing (ABC) adalah metode informasi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas dalam suatu perusahaan. *Activity Based Costing* (ABC) berfokus pada biaya yang melekat atas produk berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi dan mendistribusikan produk. Metode *Activity Based Costing* (ABC) merupakan metode biaya yang ditujukan untuk menghasilkan informasi biaya dengan aktivitas yang bermanfaat bagi pihak manajemen. Menurut Diyah (2018:60), keunggulan-keunggulan dari metode *Activity Based Costing* (ABC) ialah sebagai berikut:

1. Penentuan biaya produk yang lebih realistis.
2. Mempermudah menelusuri biaya *overhead* ke produk.
3. *Activity Based Costing* (ABC) mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
4. *Activity Based Costing* (ABC) mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
5. Pemacu biaya terhadap kerumitan dari keragaman produk adalah berbasis transaksi dari pada berbasis volume produk.
6. *Activity Based Costing* (ABC) lebih mudah dalam menelusuri biaya ke proses, pelanggan, area tanggungjawab manajerial, dan juga biaya produk.

2.4.4 Kelemahan *Activity Based Costing* (ABC)

Walaupun metode *Activity Based Costing* (ABC) mempunyai sejumlah keunggulan dalam menghitung biaya suatu produk, akan tetapi metode *Activity Based Costing* (ABC) juga memiliki beberapa kelemahan. Menurut Siregar (2014:239), kelemahan atau keterbatasan penerapan *Activity Based Costing* (ABC) yaitu sebagai berikut:

1. Alokasi.
Tidak semua biaya memiliki aktivitas atau pemicu konsumsi sumber daya yang sesuai. Beberapa biaya perlu dialokasikan ke departemen dan produk berdasarkan pengukuran volume arbiter karena mencari aktivitas yang memicu biaya tidak praktis.

2. Pengabaian biaya (*omission of cost*)
Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi oleh *Activity Based Costing* (ABC) cenderung tidak memasukkan seluruh biaya yang berhubungan dengan produk atau jasa tersebut. Seperti biaya untuk aktivitas pemasaran, pengiklanan, penelitian, pengembangan dan rekayasa produk, meski sebagian dari biaya ini dapat ditelusuri ke suatu produk atau jasa.
3. Biaya dan Waktu.
Salah satu kendala dalam penerapan *Activity Based Costing* (ABC) adalah besarnya biaya aplikasi dan lamanya proses implementasi.

2.4.5 Tahap-Tahap Penerapan *Activity Based Costing* (ABC)

Activity Based Costing (ABC) tidak hanya meningkatkan ketelitian dalam pembebanan biaya, namun juga menyediakan informasi tentang biaya berbagai aktivitas sehingga Menurut Diyah (2018:71), Terdapat dua prosedur dalam melakukan sistem *Activity Based Costing* (ABC) yaitu sebagai berikut:

1. Prosedur Tahap Pertama
Tahap pertama ini terdiri dari lima langkah yaitu:
 - a. Penggolongan Berbagai Aktivitas yaitu dengan melakukan pengklasifikasian berbagai aktivitas ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dikelola.
 - b. Pengasosiasian berbagai Biaya dengan Aktivitas yaitu menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasarkan pelacakan langsung dan *driver-driver* sumber.
 - c. Menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk setiap biaya yang dikonsumsi produk. *Cost driver* digunakan untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk.
 - d. Menentukan Kelompok-kelompok Biaya yang Homogen (*Homogeneous cost pool*). *Homo-geneus cost pool* adalah sekumpulan biaya *overhead* pabrik yang berhubungan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dari berbagai macam biaya tersebut tanpa diterangkan oleh *cost driver* tunggal.
 - e. Menentukan Tarif Kelompok (*Pool Rate*), yaitu tarif biaya *overhead* pabrik perunit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya *overhead* pabrik dan untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dengan dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.
2. Prosedur Tahap Kedua
Tahap kedua ialah untuk menentukan harga pokok produksi yaitu biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* pabrik yang dilacak ke berbagai jenis produk, yaitu dengan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan dari kuantitas *Cost Driver* yang digunakan oleh setiap produk.

Langkah-langkah dalam *Activity Based Costing* (ABC) dapat disimpulkan sebagai berikut:

a. Tahap Pertama

Pengelompokkan biaya *overhead* ke dalam kelompok biaya yang sejenis. Kelompok biaya yang sejenis merupakan kumpulan biaya yang variasinya dapat dijelaskan oleh satu faktor penyebab (*Cost Driver*). Untuk menentukan kelompok biaya yang sejenis, kita dapat melihat biaya yang mempunyai rasio konsumsi sama untuk seluruh produk.

b. Tahap Kedua

Alokasi biaya *overhead* pabrik:

$$\text{Alokasi Biaya Overhead Pabrik} = \text{Tarif Kelompok} \times \text{Dasar Pembebanan yang Dikonsumsi}$$

2.5 Perbandingan Antara Metode *Full Costing* dan Metode *Activity Based Costing* (ABC)

Activity Based Costing (ABC) adalah suatu sistem perhitungan biaya yang didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk. Perhitungan dengan *Activity Based Costing* (ABC) lebih rumit daripada metode *Full Costing* karena informasi biaya diperoleh dengan cara yang lebih terperinci. Biaya tidak ditelusuri ke *output* produk tetapi kepada aktivitas yang diperlukan untuk menghasilkan output produk tersebut. Oleh karena itu, *Activity Based Costing* (ABC) berfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi suatu produk.

Menurut Rudianto (2013:164), terdapat perbedaan antara metode perhitungan *Activity Based Costing* (ABC) dan metode perhitungan *Full Costing* yaitu:

1. Pusat Biaya (*Cost Pool*)

Didefinisikan sebagai aktivitas atau pusat aktivitas dan bukan sebagai pabrik atau pusat biaya departemen.

2. Pemicu Biaya (*Cost Driver*)

Digunakan untuk membebankan biaya aktivitas ke objek adalah pemicu (*Driver*) aktivitas yang mendasarkan pada hubungan sebab-akibat. Metode konvensional menggunakan pemicu tunggal yang mendasarkan pada volume yang sering kali tidak melihat hubungan antara biaya sumber daya dan objek biaya.

Activity Based Costing (ABC) berguna untuk memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produksi dengan mengakui bahwa banyak dari biaya *overhead* tetap bervariasi dalam perbandingan untuk berubah selain berdasarkan volume produksi dengan memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya tersebut dapat ditelusuri ke masing-masing produk. Hubungan sebab-akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan kalkulasi biaya produk yang dapat secara signifikan memperbaiki dalam pengambilan keputusan. Berikut ini adalah tabel perbedaan penetapan harga pokok produk dengan menggunakan metode *Full Costing* dan metode *Activity Based Costing* (ABC) yang terdiri dari perbedaan tujuan, ruang lingkup, fokus, periode dan teknologi yang digunakan dalam penetapan harga pokok produk baik dengan menggunakan metode *Full Costing* maupun dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC).

Tabel 2.1
Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produk dengan
Metode *Full Costing* dan Metode *Activity Based Costing* (ABC)

	<i>Metode Full Costing</i>	<i>Metode Activity Based Costing</i> (ABC)
Tujuan	<i>Inventory Level</i>	<i>Product Costing</i>
Lingkup	Tahap Produksi	Tahap Desain, Tahap Produksi, dan Tahap Pengembangan
Fokus	Biaya Bahan Baku, Tenaga Kerja Langsung	Biaya <i>Overhead</i>
Periode	Periode Akuntansi	Daur Hidup Produk
Teknologi yang digunakan	Metode Manual	Komputer Telekomunikasi

Sumber: Rudianto (2013:41)

Pada *Activity Based Costing* (ABC) walaupun pembebanan biaya *overhead* pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti metode *Full Costing*, tetapi pada pusat biaya yang digunakan untuk pengumpulan biaya tahap pertama dan dasar pembebanan dari pusat biaya kepada produk pada tahap kedua sangat berbeda dengan metode *Full Costing*.

Activity Based Costing (ABC) memakai lebih banyak *Cost Driver* jika dibandingkan dengan metode *Full Costing*. Sebelum memasuki prosedur pembebanan biaya dua tahap dalam *Activity Based Costing* (ABC) terdapat hal-hal yang harus dipahami dalam penerapannya. Menurut Rudianto (2013:55), hal-hal yang perlu dipahami sebelum melakukan pembebanan biaya dua tahap dalam *Activity Based Costing* (ABC) ialah sebagai berikut:

1. *Cost Driver*

Cost Driver adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan konsumsi biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas selanjutnya.

2. Rasio Konsumsi

Rasio Konsumsi adalah proporsi masing-masing aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk, dihitung dengan cara membagi jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk dengan jumlah keseluruhan aktivitas tersebut dari semua jenis produk.

3. *Homogeneous Cost Pool*

Merupakan kumpulan biaya dari *overhead* yang variasi biayanya dapat dikaitkan dengan satu pemicu biaya atau untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

2.6 Pengertian *Cost Driver*

Cost driver merupakan faktor yang menyebabkan biaya aktivitas berubah. Menurut Blocher, et al (2011:120), “*Cost Driver* adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat di ukur dan digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas lainnya, produk atau jasa”.

Menurut Blocher, et al (2011:122), *Cost Driver* terbagi menjadi dua unit yaitu sebagai berikut:

1. *Cost Driver* berdasarkan unit

Cost Driver berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh suatu departemen.

2. *Cost Driver* berdasarkan non-unit (proses)

Cost Driver berdasarkan non unit (proses) merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Beberapa pertimbangan yang diperlukan untuk memilih *Cost Driver* menurut Supriyono (2011:61) adalah sebagai berikut:

1. Biaya pengukuran
Activity Based Costing (ABC) terdapat *Cost Driver* yang dapat dipilih untuk digunakan. *Cost Driver* yang dipilih sebaiknya memiliki data atau informasi yang tersedia, untuk meminimalkan biaya pengukuran.
2. Pengukuran tidak langsung dan korelasi.
Adanya struktur informasi sebelumnya dapat digunakan dengan cara lain untuk meminimalkan biaya dalam memperoleh kuantitas *Cost Driver*.

Cost Driver merupakan faktor yang dapat diukur dan digunakan untuk membebaskan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya. Menurut Diyah (2018:63), terdapat 3 (tiga) faktor dalam memilih *Cost Driver* yaitu:

1. Kemudahan untuk memperoleh data yang dibutuhkan oleh *Cost Driver* tersebut. Data yang digunakan untuk pemilihan *Cost Driver* pada umumnya adalah data yang tersedia untuk digunakan supaya menghasilkan informasi yang lebih nyata dan menghindari pengeluaran untuk mencari informasi baru.
2. Korelasi antara konsumsi dari aktivitas seperti yang digambarkan melalui *Cost Driver* dengan konsumsi yang sesungguhnya.
3. Pengaruh *Cost Driver* terhadap perilaku *Cost Driver* yang digunakan dalam sistem *Activity Based Costing* (ABC) sangat tergantung pada tingkat keakurasian biaya yang diharapkan yang akan disepakati, dan tingkat diversifikasi produk yang diproduksi. Semakin banyak *Cost Driver* yang digunakan dipengaruhi oleh tingginya tingkat keakuratan yang diharapkan dan tingkat keanekaragaman produk.