

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Akuntansi Biaya**

Mursyidi (2010: 10-11) mengemukakan akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan biaya pabrikasi, dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasil-hasilnya. Pengertian ini memberikan panduan, yaitu bahwa akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi keuangan yang mempunyai objek biaya, dan akuntansi manajemen.

Sujarweni (2015: 2) Mengungkapkan Akuntansi biaya didefinisikan sebagai bagian dari akuntansi manajemen, dalam akuntansi biaya akan dipelajari penentuan dan pengendalian biaya yang terjadi dalam perusahaan yang pada akhirnya akan menghasilkan informasi biaya yang akan digunakan manajemen untuk mengambil keputusan.

Berdasarkan pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah suatu proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan biaya sebuah produk yang nantinya dijadikan landasan manajemen dalam menentukan harga pokok produksi.

#### **2.2 Pengertian Biaya**

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 yang terdiri dari empat unsur pokok yaitu biaya yang merupakan pengorbanan sumber ekonomi, diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi, dan pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Pengertian biaya menurut Mursyidi (2010: 13) yaitu, “Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi baik yang berwujud maupun tidak

berwujud yang dapat diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.”

Berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan sebuah pengorbanan yang satuan ukurnya uang dan memiliki tujuan tertentu.

### 2.3 Penggolongan Biaya

Ada beberapa penggolongan biaya berdasarkan tujuan dari informasi biaya yang disajikan. Menurut Mulyadi (2015: 13) ada lima metode penggolongan biaya yang diantaranya sebagai berikut :

- 1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya yang terdiri dari**
  - a. Biaya Bahan Baku
  - b. Biaya Tenaga Kerja Langsung
  - c. Biaya *Overhead*
- 2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan**
  - a. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.
  - b. Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
  - c. Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk.
- 3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan suatu biaya**
  - a. Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayainya. Jika sesuatu yang dibiayainya tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi.
  - b. Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibayarinya. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk tersebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik (*factory overhead cost*).
- 4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas**
  - a. Biaya *variabel*.  
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - b. Biaya semi *variabel*.  
Biaya semi *variabel* adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

c. Biaya semi *fixed*.

Biaya semi *fixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

d. Biaya tetap.

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

**5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu dan manfaatnya**

a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).

b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

**2.4 Manfaat Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya tentunya memberikan manfaat dan peran yang sangat penting dalam perusahaan, khususnya untuk perusahaan manufaktur. Karena dengan adanya akuntansi biaya, maka pihak manajemen perusahaan dapat memperoleh informasi biaya yang dibutuhkan dalam menjalankan tugasnya sebagai pihak manajemen perusahaan.

**2.5 Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi**

Carter (2013: 40) menyatakan bahwa unsur-unsur harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku langsung (*direct material*)

Biaya bahan baku langsung adalah semua biaya bahan baku yang membentuk integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.

2. Tenaga kerja langsung (*direct labor*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.

3. Biaya *overhead* pabrik (*factory overhead*)

Biaya *overhead* pabrik disebut juga *overhead* manufaktur, beban manufaktur, atau beban yang terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. *Overhead* pabrik biasanya memasukkan semua biaya manufaktur kecuali bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

## 2.6 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menentukan biaya produk dan jasa adalah dasar dari penetapan harga jual serta menentukan besarnya laba yang ingin diperoleh. Dalam menentukan harga pokok produksi digunakan metode-metode tertentu sesuai dengan sifat produksi dari produk yang dihasilkan, apakah bersifat terus-menerus atau terputus-putus.

Menurut Mulyadi (2015: 17), metode pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua, yaitu Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*) dan Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*).

Agar kedua metode tersebut mudah dipahami, selanjutnya Mulyadi (2015: 64) menjelaskan 4 perbedaan dari metode-metode tersebut yaitu:

1. Pengumpulan biaya produksi  
Metode harga pokok pesanan mengumpulkan biaya produksi menurut pesanan, sedangkan metode harga pokok proses mengumpulkan biaya produksi per departemen produksi per periode akuntansi.
2. Perhitungan harga pokok produksi per satuan  
Metode harga pokok pesanan menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan pada saat pesanan telah selesai diproduksi. Metode harga pokok proses menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya produksi yang dikeluarkan selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama periode yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan setiap akhir periode akuntansi (biasanya akhir bulan).
3. Penggolongan biaya produksi  
Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya produksi harus dipisahkan menjadi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Di dalam metode harga pokok proses, pembedaan biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung seringkali tidak diperlukan, terutama jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk. Karena harga pokok per satuan produk dihitung setiap akhir bulan, maka umumnya biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi.
4. Unsur yang digolongkan dalam biaya *overhead* pabrik  
Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi lain selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Dalam metode ini biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka. Di dalam metode harga pokok proses, biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya produksi selain bahan

baku dan bahan penolong dan biaya tenaga kerja (baik yang langsung maupun yang tidak). Dalam metode ini biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk sebesar biaya yang sesungguhnya terjadi selama periode akuntansi tertentu.

## 2.7 Metode Harga Pokok Produksi Pesanan

Perusahaan yang kegiatan produksi atau usahanya berdasarkan pesanan melakukan kegiatan produksinya ketika menerima pesanan konsumen. Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut, dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2015: 18) pengertian harga pokok produksi pesanan adalah:

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

Menurut Sujarweni (2015: 71) pengertian harga pokok produksi pesanan adalah:

“Metode untuk memproduksi produk dan menentukan harga pokok produk perusahaan berdasarkan pesanan dari konsumen atau dengan kata lain suatu sistem akuntansi yang kegiatannya melakukan penelusuran biaya pada unit individual atau pekerjaan, kontrak atau tumpukan produk yang spesifik. Pesanan artinya konsumen memesan terlebih dahulu sejumlah produk kepada perusahaan, setelah pesanan jadi maka konsumen mengambil pesanan tersebut dan membayarnya pada perusahaan”.

Sedangkan karakteristik usaha perusahaan yang kegiatan produksinya berdasarkan produksi pesanan menurut Mulyadi (2015: 41) adalah:

1. Proses pengolahan produk terjadi secara terputus-putus.
2. Produk yang dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan.
3. Produksinya ditunjukkan untuk memenuhi pesanan bukan untuk persediaan gedung.

## 2.8 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Di dalam akuntansi biaya yang konvensional komponen harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik, yang bersifat tetap maupun variabel. Konsep harga tersebut tidak selalu relevan dengan keinginan manajemen. Oleh karena itu muncul konsep lain yang diperhitungkan semua biaya produksi sebagai komponen harga pokok produksi.

Di dalam akuntansi biaya dimana perusahaan industri sebagai modal utamanya, terdapat dua metode perhitungan harga pokok produksi yaitu *full/Absortion/Conventional. Costing dan Variable/ marginal/ Direct Costing*. Perbedaan pokok diantara kedua metode tersebut adalah pada perlakuan terhadap biaya produksi yang bersifat tetap. Adanya perbedaan perlakuan terhadap BOP tetap ini mempunyai pengaruh terhadap perhitungan harga pokok produk dan penyajian rugi-laba.

Mulyadi (2015: 17) mengemukakan bahwa dalam menghitung unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi terdapat dua pendekatan, yaitu:

1. Metode *Full Costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang mempertimbangkan semua unsur biaya produksi ke dalam pokok produksi yang terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

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

2. Metode *Variable Costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, keadaan 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 produksi berikut:

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

## 2.9 Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik

Membebankan biaya overhead pabrik harus teliti, untuk itu harus memperhatikan faktor-faktor (Supriyono, 2011: 304-311) sebagai berikut :

- a. Penyebab fluktuasi pembebanan biaya overhead pabrik  
Apabila perubahan biaya overhead pabrik misalnya banyak dipengaruhi jam mesin dapat digunakan dasar jam mesin, akan tetapi bila perubahan biaya banyak dipengaruhi bahan baku dapat digunakan dasar biaya bahan baku.
- b. Kebebasan dari dasar yang dipakai  
Apabila digunakan dasar pembebanan atas persentase tertentu dari biaya, atau nilai jual, kenaikan harga biaya atau harga jual yang dipakai dasar berakibat biaya overhead pabrik yang dibebankan menjadi bertambah, meskipun harga biaya *overhead* pabrik tidak mengalami kenaikan, hal ini tidak menunjukkan kebebasan dasar yang dipakai terhadap harga yang tidak berhubungan. Penggunaan dasar pembebanan kuantitas, misalnya produk atau jam mesin atau jam kerja, dapat menghindari kelemahan diatas, karena dasar yang dipakai sifatnya lebih bebas dari pengaruh harga yang tidak berhubungan dengan biaya *overhead* pabrik.
- c. Memadai untuk pengendalian biaya  
Dasar yang dipakai hendaknya memadai untuk dipakai sebagai dasar pengendalian biaya overhead pabrik, oleh karena itu dasar yang dipakai harus menggambarkan tingkat variabilitas biaya.
- d. Mudah dan praktis untuk dipakai  
Apabila terdapat dua atau lebih dasar pembebanan yang memenuhi faktor-faktor tersebut diatas, dasar yang dipilih adalah yang mudah dan praktis dipakai. Berikut ini akan dibahas beberapa dasar pembebanan yang lazim dipakai :

### 1) Satuan produksi

Tarif biaya *overhead* pabrik yang didasarkan pada satuan produksi dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{tarif} = \frac{\text{Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Budget Pabrik}}$$

### 2) Biaya bahan baku

Tarif biaya *overhead* pabrik yang menggunakan dasar biaya bahan baku dihitung berdasarkan persentase tertentu dari biaya bahan baku, rumus perhitungan tarif sebagai berikut :

$$\text{tarif} = \frac{\text{Budget Overhead Pabrik}}{\text{Budget Biaya Bahan Baku yang Dipakai}} \times 100\%$$

3) Biaya tenaga kerja langsung

Tarif biaya *overhead* pabrik yang menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung dihitung berdasarkan persentase tertentu dari biaya tenaga kerja langsung, rumus perhitungan tarif sebagai berikut :

$$\text{tarif} = \frac{\text{Budget Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Budget Biaya Tenaga Kerja Langsung}} \times 100\%$$

4) Dasar jam kerja langsung

Dasar jam kerja langsung bermanfaat untuk menghilangkan kelemahan yang disebabkan tarif upah yang berfluktuasi dari waktu ke waktu dan perbedaan tarif upah karena tingkat keahlian karyawan. Adapun rumus tarif sebagai berikut :

$$\text{tarif} = \frac{\text{Budget Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Budget Jam Kerja Langsung}} \times 100\%$$

5) Dasar harga pasar atau nilai pasar

Dasar ini hanya dipakai apabila perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk yang sifatnya merupakan produk bersama (*joint product*) dan cara perhitungan tarif sama dengan dasar tertimbang atau dasar nilai yang sudah diuraikan dimuka. Berikut adalah rumus tarif dengan dasar harga pasar atau nilai jual sebagai berikut :

$$\text{tarif} = \frac{\text{Budget Biaya Overhead Pabrik}}{\text{Budget Penjualan Semua Macam Produk}} \times 100\%$$

## 2.10 Metode Perhitungan Penyusutan

Perhitungan depresiasi untuk tiap periode pemakaian akan tergantung sekali melalui metode yang dipakai oleh perusahaan. Ada beberapa metode yang bisa digunakan untuk menghitung beban penyusutan. Pencatatan penyusutan pada umumnya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Menurut Hery (2017: 279) ada beberapa metode yang berbeda untuk menghitung besarnya beban penyusutan. Dalam praktek, kebanyakan perusahaan akan memilih satu metode penyusutan dan akan menggunakannya untuk seluruh aset yang dimilikinya. Beberapa metode tersebut yaitu:

1) Berdasarkan Waktu

- a. Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*)
- b. Metode Pembebanan yang menurun (dipercepat).

Metode ini terdiri dari Metode Jumlah Angka Tahun (*Sum of The Years' Digital Method*) dan Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Balance Method*).

2) Berdasarkan Penggunaan

a. Metode Jam Jasa (*Service Hours Method*)

b. Metode Unit Produksi (*Productive Output Method*)

Sedangkan menurut Warren dkk (2015: 500) ada tiga metode yang paling sering digunakan untuk menghitung beban penyusutan yaitu;

Penyusutan Garis Lurus;

Penyusutan Unit Produksi

Penyusutan Saldo Menurun Ganda.

Berikut ini akan diberikan penjelasan mengenai metode-metode penyusutan menurut Warren dkk (2015: 500) yaitu:

1. Metode 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 yang digunakan metode ini adalah:

$$\text{penyusutan tahunan} = \frac{\text{Biaya} - \text{Nilai sisa}}{\text{Masa manfaat}}$$

2. Metode 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, mil, atau jumlah kuantitas produksi. Rumus yang digunakan dalam metode ini adalah:

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

$$\text{Beban Penyusutan} = \text{Penyusutan per Unit} \times \text{Total Unit Produksi yang Digunakan}$$

3. Metode 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.

Tahap1: Menentukan presentase 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.