

BAB II

PENENTUAN BIAYA PRODUKSI

2.1. Akuntansi Biaya

Perkembangan dunia industri bisnis yang semakin maju, menuntut perusahaan untuk mengikuti kemajuan guna mempertahankan eksistensinya. Dalam mempertahankan eksistensinya, perusahaan menggunakan perencanaan, pengorganisasian, pengendalian, dan strategi yang akurat. Akuntansi biaya merupakan salah satu sumber informasi bagi pihak internal untuk pengambilan keputusan. Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu. (Mulyadi, 2016).

Menurut (Mulyadi, 2016), akuntansi biaya memiliki tiga tujuan pokok yaitu penentuan biaya produksi, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan. Dalam menentukan biaya produksi, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa, sehingga biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa lalu atau biaya historis. Dalam kaitannya dengan pengendalian biaya, harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Akuntansi biaya berguna untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang sudah dianggarkan, untuk selanjutnya dilakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya

dengan biaya yang dianggarkan dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih, sehingga dapat dilakukan koreksi oleh pihak manajemen.

2.2. Biaya

2.2.1. Pengertian Biaya

Biaya (*Cost*) adalah jumlah kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan/ jasa yang diharapkan akan memberikan keuntungan bagi perusahaan untuk saat ini dan juga di masa yang akan datang (Hansen, Mowen, & Heitger, 2017). Menurut Mulyadi, ada empat unsur dalam definisi biaya yaitu :

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
2. Diukur dalam satuan mata uang
3. Yang sudah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi
4. Pengorbanan untuk tujuan tertentu.

Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa. Manajer perusahaan selalu berusaha untuk meminimalkan biaya produksi atau paling tidak dapat menutup biaya produksi yang dikorbankan untuk membuat suatu produk. Biaya yang dikumpulkan, diklasifikasikan, dan diolah dengan baik dapat membantu manajer dalam mengambil keputusan yang akurat sebelum melakukan produksi atau untuk produksi selanjutnya. Dengan keputusan manajer yang akurat diharapkan dapat meningkatkan laba perusahaan sehingga perusahaan mampu berkembang, mempertahankan eksistensinya, dan mampu bersaing dengan kompetitor.

2.2.2. Klasifikasi Biaya

Penyajian informasi biaya bertujuan untuk memenuhi kebutuhan pengguna informasi. Penggunaan informasi harus disesuaikan dengan tujuan dari pengguna “*different costs for different purpose*”, (Mulyadi 2016:13)

Biaya dapat digolongkan menurut :

1. Objek Pengeluaran

Nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya.

2. Fungsi Pokok Dalam Perusahaan

a. Biaya produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi secara garis besar dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik. Jumlah dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut dengan biaya utama yang secara langsung berpengaruh pada jumlah produk. Sedangkan jumlah dari biaya tenaga kerja langsung dengan biaya *overhead* pabrik disebut dengan biaya konversi, yang dibutuhkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi.

b. Biaya komersil, merupakan biaya pemasaran, biaya-biaya yang terjadi untuk melakukan kegiatan pemasaran dan biaya administrasi dan umum.

3. Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai

a. Biaya langsung (*direct cost*), merupakan biaya yang dapat dibebankan secara langsung pada suatu departemen karena manfaat

dari biaya tersebut dapat diidentifikasi secara langsung pada departemen tertentu. Contoh dari biaya langsung seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*) merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung pada suatu departemen karena manfaat dari biaya tersebut dinikmati lebih dari satu departemen atau digunakan bersama-sama. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sering disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.

4. Perilakunya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Aktivitas

a. Biaya variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume aktivitas. Semakin besar volume aktivitas, semakin tinggi biaya variabel, semakin rendah volume aktivitas semakin rendah biaya variabelnya. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya tetap, merupakan biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume aktivitas tertentu. Apabila perubahan volume melebihi kapasitas yang relevan maka biaya tetap akan berubah. Contoh biaya tetap adalah depresiasi, gaji supervisor.

c. Biaya semivariabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume aktivitas. Biaya semivariabel memiliki elemen tetap dan variabel. Contoh biaya semivariabel adalah biaya listrik, telepon, pemeliharaan mesin.

5. Jangka Waktu Manfaatnya

- a. Pengeluaran modal (*capital expenditures*) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contoh dari pengeluaran modal seperti biaya yang dikeluarkan untuk membeli aktiva tetap, promosi besar-besaran, riset dan pengembangan suatu produk. Periode akuntansi yang menikmati manfaat pengeluaran modal tersebut dibebani sebagian pengeluaran modal tersebut berupa biaya depresiasi, biaya amortisasi, atau biaya depleksi.
- b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*), adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contoh adalah biaya iklan, biaya tenaga kerja, dan pengeluaran pemeliharaan mesin.

6. Berdasarkan Pengambilan Keputusan, Tindakan, dan Evaluasi

- a. Biaya relevan, adalah biaya yang jumlahnya dipengaruhi oleh pemilihan alternatif tindakan.
- b. Biaya tidak relevan, merupakan biaya yang tidak terpengaruh oleh pemilihan alternatif tindakan.

2.2.3. Metode Penentuan Biaya Produksi

Metode penentuan biaya produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam biaya produksi. Dalam menentukan biaya produksi terdapat dua pendekatan yaitu :

- a. *Full costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi, yang terdiri dari

biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, baik yang bersifat variabel maupun tetap.

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik variabel	xxx
Biaya overhead pabrik tetap	<u>xxx</u>
Biaya produksi	xxx

b. *Variabel costing* adalah metode penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya yang bersifat variabel saja, terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel.

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik variabel	xxx
Biaya produksi	xxx

Biaya produksi yang dihitung ditambah dengan biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum sesuai dengan pendekatan yang digunakan.

2.2.4. Pengumpulan Biaya Produksi

Pada dasarnya, terdapat dua metode pengumpulan biaya produksi yang paling sering digunakan, yaitu metode harga pokok pesanan (*job order costing*) dan metode harga pokok proses (*process costing*), (Carter, 2009).

a. Metode Harga Pokok Pesanan (*job order costing*)

Pada metode harga pokok pesanan atau *job order costing*, biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pesanan, batch atau pekerjaan. Metode ini cocok untuk perusahaan yang melakukan produksi atas dasar pesanan atau produk yang dihasilkan bersifat heterogen.

Metode harga pokok pesanan dapat digunakan untuk menghitung biaya per unit untuk penentuan harga pokok produk. Biaya dapat dibandingkan dengan taksiran biaya ketika pesanan diterima ketika biaya diakumulasikan berdasarkan pesanan sepanjang produksi.

b. Metode Harga Pokok Proses (*process costing*)

Metode harga pokok proses mengumpulkan semua biaya produksi dalam satu periode dan membagi dengan jumlah unit yang diproduksi selama periode tersebut, menghasilkan biaya per unit atau harga pokok per unit. Metode ini digunakan apabila semua unit yang diproses dalam satu departemen bersifat homogen dan memiliki standard.

2.3. Metode Harga Pokok Pesanan

Metode ini merupakan metode pengumpulan biaya yang diperuntukan bagi perusahaan dengan produk bersifat heterogen. Setiap jenis pesanan atau produk yang dihasilkan mempunyai sifat khusus atau spesifik, tergantung pada spesifikasi yang diminta oleh konsumen (Carter, 2009). Agar jumlah biaya yang diperlukan oleh setiap jenis produk mudah untuk diketahui, diperlukan adanya "*cost sheet*" atau kartu harga pokok pesanan.

Informasi yang terdapat dalam kartu harga pokok pesanan antara lain harus memuat identitas pemesan, identitas pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan, jumlah pesanan, jumlah setiap elemen biaya produksi yang dibutuhkan dan rekapitulasi biaya produksi. Metode harga pokok pesanan diawali dengan pencatatan biaya bahan baku, dilanjutkan dengan pencatatan biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik, dan pencatatan harga pokok produk jadi.

2.4. Biaya Overhead Pabrik: Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik yang Ditentukan Dimuka

Biaya overhead pabrik merupakan biaya produksi selain bahan baku dan tenaga kerja langsung. Biaya ini meliputi biaya-biaya produksi yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung pada pesanan, proses ataupun departemen tertentu. Pada perusahaan manufaktur yang melakukan produksi berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik dibebankan pada tiap produk sesuai dengan tarif yang ditentukan dimuka. Pesanan dibebani biaya overhead pabrik menurut tarif yang ditentukan dimuka karena harga pokok pesanan harus dihitung pada saat produk pesanan selesai, sedangkan tidak semua biaya overhead pabrik dapat dihitung pada saat itu. Dalam menentukan tarif biaya overhead pabrik terdapat tiga faktor yaitu :

a. Dasar Pembebanan yang Digunakan

Dalam memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik, perusahaan harus memperhatikan beberapa hal, yaitu dasar yang dipilih benar-benar memiliki korelasai dengan tingkat konsumsi atau

informasi pembebanan mudah untuk didapat. Beberapa kemungkinan dasar pembebanan yang dapat digunakan (Mulyadi, 2016) yaitu:

1. Dasar unit

Dasar pembebanan menggunakan dasar unit adalah yang paling sederhana karena biaya overhead pabrik langsung dibebankan pada produk. Perusahaan yang memproduksi satu jenis produk, cocok menggunakan metode ini untuk menghitung tarif biaya overhead pabrik yang dibebankan pada setiap produk. Tarif biaya overhead pabrik untuk setiap produk dengan dasar unit dapat dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{taksiran BOP}}{\text{taksiran jumlah produk}} = \text{tarif BOP/unit}$$

2. Biaya bahan baku

Tarif biaya overhead pabrik dengan menggunakan dasar biaya bahan baku, dinyatakan dalam bentuk persentase dari jumlah bahan. Perusahaan yang memiliki tingkat korelasi yang tinggi antara biaya overhead pabrik dengan jumlah bahan bakunya, dapat membebankan biaya overhead pabrik dengan dasar biaya bahan baku. Rumus penentuan tarifnya adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{taksiran jumlah BOP}}{\text{taksiran biaya bahan baku}} \times 100\% = \text{tarif BOP}$$

3. Biaya tenaga kerja

Pembebanan dengan dasar biaya tenaga kerja masih banyak digunakan pada perusahaan yang masih mengandalkan tenaga manusia dalam proses produksinya. Dasar pembebanan ini mudah digunakan karena informasi biaya tenaga kerja langsung biasanya sudah tersedia. Penentuan tarif dengan dasar biaya tenaga kerja dapat dihitung dengan cara:

$$\frac{\text{taksiran jumlah BOP}}{\text{taksiran biaya tenaga kerja}} \times 100\% = \text{tarif BOP}$$

Metode ini memiliki beberapa kelemahan yaitu sebagai berikut:

- Biasanya tambahan nilai produk terjadi karena depresiasi mesin dan peralatan yang mempunyai harga pokok tinggi dan tidak ada hubungannya dengan biaya tenaga kerja langsung. Namun dalam metode ini, biaya overhead pabrik dipandang sebagai tambahan nilai produk.
- Bila suatu produk dikerjakan oleh karyawan yang memiliki tingkat upah yang tinggi, maka beban biaya overhead pabrik juga tinggi. Begitu pula sebaliknya bila produk dikerjakan oleh karyawan dengan upah rendah.

4. Jam kerja langsung

Dasar jam kerja langsung digunakan apabila biaya overhead pabrik mempunyai tingkat korelasi tinggi dengan waktu untuk

membuat produk. Tarif biaya overhead pabrik dengan dasar jam kerja langsung dihitung dengan cara:

$$\frac{\text{taksiran jumlah BOP}}{\text{taksiran jumlah jam kerja langsung}} = \text{tarif BOP/JKL}$$

Metode ini tidak cocok digunakan pada perusahaan yang sudah lebih banyak menggunakan mesin daripada tenaga manusia.

5. Jam mesin

Dasar pembebanan ini sesuai dengan perusahaan yang dalam proses produksinya lebih banyak menggunakan mesin daripada tenaga manusia. Sehingga elemen biaya overhead pabrik yang berkaitan dengan mesin cukup signifikan. Penghitungan tarif biaya overhead dengan dasar jam mesin menggunakan rumus sebagai berikut

$$\frac{\text{taksiran jumlah BOP}}{\text{taksiran jumlah jam mesin}} = \text{tarif BOP/JM}$$

b. Pemilihan Tingkat Kapasitas Produksi

Dalam menentukan estimasi biaya overhead pabrik, terdapat beberapa kemungkinan tingkat kapasitas yang dapat digunakan oleh perusahaan, yaitu:

1. Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*)

Perusahaan mampu bekerja secara penuh tanpa ada hambatan. Kapasitas ini dapat dicapai apabila mesin-mesin perusahaan beroperasi penuh 100%

2. Kapasitas praktis (*practical capacity*)

Perusahaan telah memperhitungkan hambatan yang tidak dapat dihindari. Hambatan biasanya berasal dari perusahaan itu sendiri, misalkan: hari libur nasional, hari minggu, perawatan mesin, dll.

3. Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*)

Merupakan kapasitas yang benar-benar diharapkan akan dicapai perusahaan di periode yang akan datang. Dasar ini akan menghasilkan tarif biaya overhead pabrik yang fluktuatif, karena perusahaan cenderung melakukan perencanaan dan pembebanan biaya overhead pabrik dalam jangka pendek.

4. Kapasitas normal (*normal capacity*)

Merupakan kapasitas rata-rata yang dicapai perusahaan dalam jangka panjang dan jumlah kapasitas relatif stabil. Tarif ini akan berubah jika harga berbagai jenis biaya overhead pabrik berubah.

c. Metode Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Perusahaan perlu memperhatikan jumlah tarif biaya overhead pabrik yang akan digunakan dalam menentukan tarif. Terdapat tiga alternatif yang dapat digunakan oleh perusahaan yaitu:

1. Tarif tunggal

Tarif tunggal merupakan salah satu pendekatan konvensional yang digunakan perusahaan dalam menentukan biaya produk. Perusahaan hanya menggunakan satu tarif biaya overhead pabrik untuk pembebanan pada tiap produk dari proses awal hingga akhir.

Kelebihan dari metode ini adalah bagi perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk namun dengan beberapa variasi, dengan satu aktivitas produksi utama dan komponen biaya overhead pabrik kecil, masih relevan untuk menggunakan metode ini. Disisi lain terdapat kekurangan dari metode ini yaitu, pada produk-produk tertentu akan dibebani biaya terlalu tinggi atau terlalu rendah karena biaya overhead pabrik dibebankan berdasarkan rata-rata.

2. Tarif departementalisasi

Perusahaan menetapkan biaya overhead pabrik untuk setiap tahapan atau departemen produksi yang ada. Jumlah tarif akan tergantung pada tahapan atau departemen yang ada dalam perusahaan.

Keunggulan dari departementalisasi biaya overhead pabrik yaitu pengendalian pada tiap elemen biaya overhead akan meningkat dan meningkatkan ketelitian dalam menentukan harga pokok produksi karena produk dibebani biaya overhead pabrik sesuai dengan biaya yang diserap pada tiap departemen saat melakukan produksi.

3. Tarif setiap aktivitas (*Activity Based Costing*)

Pada penentuan biaya dengan dasar tarif setiap aktivitas, perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik untuk tiap aktivitas yang terjadi pada proses produksi perusahaan. Terdapat dua dasar yang digunakan dalam mengalokasikan biaya overhead pabrik, yaitu *resource driver* dan *activity driver*. *Resource driver* adalah dasar yang digunakan dalam pengalokasian biaya ke dalam aktivitas yang memanfaatkan sumber ekonomi. *Activity driver* adalah dasar yang digunakan dalam pengalokasian biaya aktivitas ke dalam produk, konsumen, atau objek biaya lain.

Dikarenakan penentuan biaya dengan pendekatan tarif setiap aktivitas peranggapan bahwa biaya timbul karena aktivitas dalam melakukan produksi, terdapat kelebihan yang dimiliki dengan menggunakan pendekatan ini, yaitu informasi biaya produk lebih bisa dipercaya karena penggunaan beberapa dasar pembebanan baik berbasis unit maupun non-unit.

Kelemahan dari pendekatan ini adalah biaya yang cukup mahal dibandingkan tarif tunggal dan departementalisasi karena, dalam penerapannya membutuhkan adanya pengumpulan data yang lebih banyak dibandingkan yang dibutuhkan untuk tujuan pelaporan pada pihak eksternal.

2.5. Contoh Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Tunggal

Contoh penentuan tarif biaya overhead pabrik tunggal menggunakan dasar pembebanan jam kerja langsung pada tiap produk (Mulyadi, 2016: 202)

Taksiran biaya overhead pabrik 1 tahun anggaran Rp2.000.000

Taksiran JKL 1 tahun anggaran 2.000 jam

Tarif biaya overhead pabrik sebesar:

$$\begin{aligned} &= \frac{\text{taksiran jumlah BOP}}{\text{taksiran jumlah JKL}} = \text{tarif BOP/JKL} \\ &= \frac{\text{Rp2.000.000}}{2.000 \text{ jam}} = \text{Rp1.000/ JKL} \end{aligned}$$

Jadi bila ada suatu pesanan yang menggunakan jam kerja langsung sebanyak 200 jam, maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar:

$$= \text{Rp1.000} \times 200 = \text{Rp200.000}$$