

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Biaya

2.1.1. Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2018), biaya diartikan dalam arti luas sebagai pengorbanan sumber ekonomi, yang dapat diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang mungkin akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Menurut Agus Purwaji dkk (2016) Biaya adalah suatu bentuk pengorbanan terhadap sumber daya ekonomi yang dinyatakan dalam bentuk satuan uang, di mana hal tersebut mungkin akan terjadi atau sudah terjadi dalam upaya suatu perusahaan untuk mendapatkan barang atau jasa.

Dari definisi diatas terdapat 4 unsur pokok penting dalam definisi biaya diatas:

- a. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
- b. Dinyatakan dalam satuan uang
- c. Yang sudah terjadi atau secara potensial akan terjadi
- d. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu

2.1.2. Konsep Biaya

Menurut Riwayadi (2017), konsep biaya merupakan biaya berbeda untuk tujuan berbeda. Tujuan berbeda menunjukkan keputusan yang akan diambil. Setiap keputusan memiliki tujuan yang berbeda maka tidak dapat menggunakan satu klasifikasi biaya untuk semua keputusan. Jadi perlu mengkasifikasi biaya sesuai dengan tujuan yang akan dicapai.

2.1.3. Klasifikasi Biaya

Menurut Agus Purwaji dkk (2016) terdapat tujuh pengklasifikasian biaya yang dilakukan untuk memberikan informasi biaya:

- a. Klasifikasi Biaya berdasarkan objek biaya

1) Biaya Langsung

Biaya Langsung adalah biaya yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya yakni biaya untuk sumber daya yang semata-mata dikonsumsi oleh objek biaya tersebut. Menurut Lanen, Anderson, dan Maher (2017), biaya langsung adalah biaya yang manfaatnya langsung dapat diidentifikasi pada produk yang dibuat.

Contoh : beban gaji karyawan di departemen B, biaya penyusutan mesin jahit.

2) Biaya Tidak Langsung

Biaya yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. Hal ini karena biayanya dikonsumsi secara Bersama oleh beberapa objek biaya. Biaya tidak langsung disebut juga dengan biaya Bersama. Biaya ini dibebankan kepada produk dengan menggunakan alokasi.

Contoh : departemen B dan C berada di dalam satu Gedung, maka biaya penyusutan dan pemeliharaan Gedung digolongkan sebagai biaya tidak langsung departemen.

b. Klasifikasi Biaya berdasarkan fungsi utama organisasi/Perusahaan

1) Biaya Produksi

Biaya produksi adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi. Biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku langsung, biaya kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2) Beban Pemasaran

Beban Pemasaran adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi pemasaran. Beban gaji karyawan, beban iklan, dan ongkos angkut penjualan adalah beberapa contoh beban pemasara, pengiriman, komisi dan sebagainya

3) Beban Administrasi dan Umum

Beban Administrasi dan umum adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Beban gaji

karyawan departemen personalia, beban penyusutan peralatan, departemen akuntansi, dan beban perlengkapan, departemen keuangan adalah beberapa contoh beban perlengkapan kantor, listrik, telepon, dan lainnya

c. Klasifikasi Biaya berdasarkan aktivitas

1) Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang totalnya tetap tanpa dipengaruhi oleh perubahan output driver akuntansi dalam batas relevan tertentu, sedangkan biaya per unit berubah berbanding terbalik dengan perubahan *output driver* aktivitas. Semakin tinggi *output driver* aktivitas, semakin tinggi biaya per unit, dan semakin rendah *output driver* aktivitas, semakin tinggi biaya per unitnya.

Contoh : biaya gaji, biaya asuransi pabrik, biaya penyusutan mesin, biaya mandor

Menurut Mulyadi (2018) terdapat 2 perilaku biaya tetap:

a) *Committed fixed cos*

Perilaku ini dapat diketahui dengan mengamati biaya-biaya tetap dikeluarkan jika seandainya perusahaan tidak melakukan kegiatan sama sekali dan akan kembali ke kegiatan normal. *Committed fixed cos* berupa semua biaya yang tetap dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan di dalam memenuhi tujuan-tujuan jangka panjangnya. Contoh: pajak bumi dan bangunan, sewa, asuransi dan lainnya.

b) *Discretionary fixed cost*

Merupakan biaya yang timbul dari keputusan penyediaan anggaran secara berkala yang secara langsung mencerminkan kebijakan manajemen puncak mengenai jumlah maksimum biaya yang diijinkan untuk dikeluarkan dan tidak dapat menggambarkan hubungan yang optimum

antara masukan dengan keluaran. Contoh : biaya program pelatihan karyawan, biaya konsultan

2) Biaya Variabel

Biaya Variabel adalah biaya yang totalnya berubah secara proporsional terhadap perubahan *output driver* aktivitas, sedangkan biaya per unitnya tetap dalam batas relevan tertentu. Semakin tinggi *output driver* aktivitas, semakin tinggi total biayanya. Semakin rendah *output driver* aktivitas, semakin rendah total biayanya. Jika tidak ada aktivitas, tidak akan ada biaya. Oleh karena itu, besar kecilnya biaya tergantung *output driver* aktivitasnya.

Contoh : biaya tenaga kerja langsung, biaya bahan baku

Menurut Mulyadi (2018) terdapat 2 perilaku biaya variabel:

a) *Engineered cost*

Merupakan biaya yang memiliki hubungan fisik tertentu dengan ukuran kegiatan tertentu yakni biaya yang antara masukan dan keluaran mempunyai hubungan erat dan nyata. Contoh: biaya bahan baku.

b) *Discretionary variable cost*

Merupakan biaya yang masukan dan keluarannya memiliki hubungan erat namun tidak nyata. Sebagai contoh adalah biaya iklan yang ditetapkan manajemen puncak sebesar 2% dari hasil penjualan akan berubah sebanding dengan perubahan volume penjualan. Maka jika biaya iklan dinaikkan belum tentu akan mengakibatkan kenaikan volume penjualan.

3) Biaya Semi Variabel

Biaya Semi Variabel adalah biaya yang totalnya berubah secara tidak proporsional seiring dengan perubahan *output driver* aktivitas dan biaya per unitnya berubah berbanding terbalik dengan perubahan *output driver* aktivitas. Biaya

semivariabel mengandung dua unsur biaya yaitu biaya tetap dan biaya semivariabel. Contoh : biaya reparasi, biaya lembur

d. Klasifikasi biaya berdasarkan departemen

1) Departemen produksi

Merupakan departemen yang secara langsung mengolah bahan menjadi produk jadi. Departemen produksi umumnya terbagi menjadi kelompok mesin dengan tujuan pembebanan biaya yang lebih akurat. Contoh seperti departemen Pengepakan pada perusahaan garmen.

2) Departemen jasa

Merupakan departemen yang tidak melakukan proses produksi. Fungsinya yakni memberikan pelayanan dan membantu kelancaran departemen lain. Contoh departemen kafetarian, pemeliharaan, departemen pemrosesan data, dan lainnya.

e. Klasifikasi biaya berdasarkan waktu pembebanan

1) Biaya Produk

Biaya produk merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi, memperoleh atau mendapatkan suatu produk. Biaya produksi pada perusahaan manufaktur adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memproses bahan menjadi suatu produk, yang terdiri dari biaya bahan, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik, sampai pada akhirnya produk tersebut menjadi persediaan.

2) Biaya Periodik

Biaya periodik merupakan seluruh biaya yang tidak termasuk sebagai biaya produk, yang mana biaya ini akan diperhitungkan dengan pendapat penjualan dalam laba rugi berdasarkan periode terjadinya. Contoh gaji karyawan, perawatan dan pemeliharaan peralatan kantor

f. Klasifikasi biaya berdasarkan pengendalian manajemen

1) Biaya terkendalikan (*controllable cost*)

Biaya terkendalikan adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Contoh : beban peluasan pabrik

2) Biaya yang tidak terkendalikan (*uncontrollable cost*)

Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan/pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang manajemen dalam jangka waktu tertentu. Contoh beban penyusutan mesin.

g. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi pengambilan keputusan

1) Biaya relevan

Biaya relevan adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif. Terdapat beberapa jenis biaya yang tergolong biaya relevan yakni biaya diferensial, biaya kesempatan, biaya tunai, dan biaya terhindarkan.

2) Biaya tidak relevan

Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, maka biaya ini tidak perlu dipertimbangkan atau diperhitungkan dalam proses pengambilan keputusan. Contoh biaya tertanam dan biaya masa lalu.

2.2. Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

2.2.1. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi yang kegiatannya bertujuan untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen disebut akuntansi biaya. Menurut Riwayadi (2017), akuntansi biaya dapat didefinisikan sebagai suatu proses

pengidentifikasian, pendefinisian, pengukuran, pelaporan, dan analisis berbagai unsur biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berhubungan dengan proses menghasilkan dan memasarkan produk. Menurut Mulyadi (2018), mendefinisikan akuntansi biaya sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Menurut Krismiaji dan Y Anni Aryani (2019), akuntansi biaya merupakan proses pengukuran, penganalisan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi. Akuntansi biaya adalah proses pengukuran, penganalisan, perhitungan dan pelaporan biaya, profitabilitas dan kinerja operasi. (Baldrick dan Bambang)

Menurut Lanen, Anderson, dan Maher (2017), dalam bukunya Dasar-dasar Akuntansi Biaya, pengumpulan biaya dan penentuan harga pokok, Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitori dan merekam transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Jadi dapat dikatakan bahwa akuntansi biaya merupakan hal penting bagi manajemen untuk melakukan perencanaan dan pengawasan kegiatan yang relevan dengan biaya produksi.

2.2.2. Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan Akuntansi biaya menurut Agus Purwaji, dkk (2016) adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu informasi biaya yang bermanfaat untuk:

- a. Penentuan biaya produk, jasa atau objek biaya lainnya

Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk dilakukan pencatatan, penggolongan dan peringkasan biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa dengan cara-cara tertentu. Biaya-biaya tersebut merupakan biaya-biaya yang telah dikeluarkan sebelumnya, di masa yang lalu (historis). Informasi

biaya historis ini umumnya digunakan oleh pihak eksternal untuk menentukan nilai persediaan dan bahan pokok penjualan dengan tujuan untuk menghitung besarnya laba. Biaya historis biasa juga digunakan oleh pihak manajemen dalam menentukan besarnya biaya dari setiap jenis produk atau jasa yang dihasilkan secara terperinci untuk tujuan penetapan harga dan evaluasi kinerja dari suatu jenis produk, departemen, atau divisi.

b. Pengambilan keputusan Khusus

Untuk pengambilan keputusan, akuntansi biaya menyediakan informasi biaya masa yang akan datang, karena pengambilan keputusan berhubungan dengan masa depan informasi biaya yang akan datang. Berdasarkan informasi tersebut, manajemen perlu membuat keputusan-keputusan khusus terkait pangsa pasar yang baru, pengembangan produk baru, pengentian salah satu jenis produk atau seluruh lini produk membeli atau membuat sendiri komponen produk dan penambahan produk baru.

c. Perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja

Perencanaan adalah perumusan tujuan dan program untuk jangka Panjang dan jangka pendek sebagai pedoman bagi aktivitas-aktivitas di masa yang akan datang. Untuk memenuhi tujuan pengendalian biaya, biaya pembuatan produk yang seharusnya terjadi ditetapkan terlebih dahulu, hal ini untuk memantau biaya yang sesungguhnya terjadi tidak menyimpang dari yang seharusnya. Dalam perencanaan yang baik dapat digunakan sebagai alat pengendalian yang efektif dan evaluasi kinerja bagi manajemen.

2.3. Elemen Biaya Produksi

Biaya Produk adalah pembebanan biaya yang memenuhi tujuan manajerial yang telah ditetapkan, sehingga apa arti biaya produk tergantung pada tujuan manajerial yang dipenuhi (Hansen & Mowen, 2017).

Biaya produksi merupakan biaya yang berhubungan dengan produksi barang atau penyediaan jasa. Sedangkan biaya non-produksi merupakan biaya yang berhubungan dengan fungsi penjualan dan administrasi (Hansen & Mowen, 2017).

Biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap untuk dijual (Mulyadi, 2018). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut pula dengan istilah biaya utama (*primer cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya biaya *overhead* pabrik sering pula disebut dengan istilah konveksi (*conversion cost*), yang merupakan biaya untuk mengkonversi (mengubah) bahan baku menjadi produk jadi. Terdapat tiga elemen biaya produksi:

2.3.1. Biaya Bahan Baku

- a. Menurut Mulyadi (2018) bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku merupakan elemen atau komponen pokok yang digunakan pada proses produksi, yang kemudian diubah menjadi barang jadi dengan menggunakan tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.
- b. Biaya bahan baku adalah biaya yang timbul dari bahan baku yang digunakan dalam proses produksi suatu produk.

Menurut Mulyadi (2018) terdapat tiga masalah khusus yang berhubungan dengan bahan baku yakni

- a. Produk cacat
Produk rusak adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditentukan, yang secara ekonomis tidak dapat diperbaiki menjadi produk yang baik.
- b. Produk rusak
Produk cacat adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditentukan, tetapi dengan mengeluarkan biaya pengerjaan kembali untuk memperbaikinya, produk tersebut secara ekonomis dapat disempurnakan lagi menjadi produk jadi yang baik.

c. Sisa bahan

Sisa bahan adalah bahan yang mengalami kerusakan dalam proses pengerjaan. Perlakuan dari sisa bahan tergantung dari harga jual sisa bahan itu sendiri. Jika harga jual sisa bahan tinggi dapat dicatat jumlah dan harga jual sisa bahan tersebut di kartu persediaan namun jika sebaliknya harga jual rendah tidak dilakukan pencatatan jumlah dan harganya sampai saat penjualannya.

2.3.2. Biaya Tenaga Kerja

Menurut Agus Purwaji dkk (2016) Tenaga kerja adalah daya kerja fisik maupun mental menggunakan sumber daya manusia (karyawan) untuk menghasilkan produk atau jasa tertentu. Tenaga kerja dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu Tenaga Kerja langsung dan Tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang dapat ditelusuri pada barang atau pelayanan yang dihasilkan. Pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur jumlah yang digunakan untuk menghasilkan jasa dan pelayanan (Hansen & mowen, 2017).

Biaya tenaga kerja secara umum diklasifikasikan sebagai gaji dan upah. Gaji adalah biaya tenaga kerja yang dibayarkan secara teratur (bersifat regular) untuk keperluan pelayanan kepegawaian ataupun manajerial, sementara upah adalah biaya tenaga kerja yang dibayarkan atas dasar jam, harian atau bagian kerja. Menurut Mulyadi, biaya tenaga kerja langsung adalah jumlah biaya upah dari tenaga kerja yang secara langsung ikut dalam proses produksi baik menggunakan tangan maupun mesin untuk menghasilkan suatu produk atau barang jadi. Ia juga berpendapat biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan tenaga kerja yang dikerahkan dan tidak secara langsung mempengaruhi perubahan produk atau pembentukan barang jadi.

Menurut Mulyadi (2018) dalam perusahaan manufaktur, penggolongan kegiatan kerja dapat dikelompokkan menjadi 4 penggolongan:

- a. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk. Digolongan menjadi tenaga kerja langsung dan tidak langsung.
- b. Penggolongan menurut fungsi pokok organisasi perusahaan. Ada tiga fungsi pokok yaitu produksi, pemasaran, administrasi.
- c. Penggolongan menurut jenis pekerjaan. Misalnya, departemen produksi digolongan menjadi operator, mandor, dan lain-lain
- d. Penggolongan menurut kegiatan departemen. Misalnya, departemen produksi dibagi departemen potong, border, jahit.

Jadi biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan.

Pada umumnya biaya tenaga kerja langsung tersebut dapat dibagi atas:

- a. Upah lembur yakni uang tambahan yang diberikan pada karyawan karena mereka bekerja melebihi waktu kerja yang ditentukan.
- b. Upah Pokok yakni jumlah gaji dan upah kotor dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak upah, asuransi hari tua atau jaminan.
- c. Bonus yakni upah tambahan yang diberikan pada karyawan atas pekerjaannya yang baik dan menguntungkan perusahaan.

2.3.3. Biaya *Overhead* Pabrik

Menurut Hansen & Mowen (2017), *Overhead* pabrik merupakan semua biaya produksi selain dari bahan baku langsung atau tenaga kerja langsung yang dikumpulkan menjadi satu kategori.

Overhead memiliki dua ciri khas penting dalam pembebanan hasil produksi, yakni:

- a. Hubungan khusus antar *Overhead* pabrik dengan produk itu sendiri
- b. Hubungan khusus antar jumlah volume produksi

Berbeda dengan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja, biaya *Overhead* pabrik adalah bagian yang tidak berwujud dari barang jadi. Tidak ada kartu permintaan barang atau kartu jam kerja karyawan yang

dipergunakan untuk menyatakan jumlah biaya *overhead* pabrik yang telah dikeluarkan untuk produksi.

Menurut Mulyadi (2018) ada beberapa cara penggolongan biaya *overhead* pabrik. Penggolongan tersebut diantaranya: penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya, penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan dan penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen. Biaya yang termasuk BOP adalah:

- a. Biaya Bahan Penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian barang jadi atau bahan yang jadi bagian barang jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksinya.
- b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan
Biaya bahan habis pakai, biaya suku cadang, dan harga perolehan jasa dari luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplesemen, mesin, kendaraan, dan aktiva tetap lainnya.
- c. Biaya Tenaga kerja tidak langsung
Tenaga kerja tidak langsung adalah Tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat dihitung secara langsung pada barang atau pesanan tertentu. Berupa upah, tunjangan, biaya kesejahteraan.
- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
Biaya yang termasuk kelompok ini adalah biaya depresiasi mesin dan *equipment*, alat kerja dan aktiva tetap lainnya.
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
Biaya yang termasuk kelompok ini adalah biaya asuransi mesin dan *equipment*, asuransi kendaraan, kecelakaan kerja dan biaya amortisasi kerugian.
- f. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai

Contohnya adalah biaya reparasi yang dikerjakan pihak eksternal, biaya listrik PLN, biaya air, dan lain-lain.

Menurut Mulyadi (2018) biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung yaitu bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya tidak langsung lainnya. Terdapat beberapa dasar yang dipakai untuk pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk, diantaranya adalah :

- a. Unit produksi
- b. Biaya bahan baku langsung
- c. Upah langsung
- d. Jam kerja langsung
- e. Jam mesin

Menurut Mulyadi penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilakukan melalui 3 tahap, yaitu:

- a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik

Pada awal periode akuntansi, penyusunan anggaran biaya *overhead* pabrik untuk setiap elemen biaya dikelompokkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Menurut Mulyadi (2018) dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan tingkat kapasitas produksi yang disesuaikan dengan kemampuan perusahaan, Menurut Agus Purwaji dkk (2016) jika tingginya kapasitas akan sulit dicapai oleh pelaksana, sebaliknya rendahnya kapasitas tidak akan memberikan manfaat upaya untuk mengendalikan besarnya biaya. Kapasitas produksi terdiri dari empat macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar penaksiran BOP yaitu

- 1) Kapasitas teoritis yakni kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa henti selama jangka waktu tertentu atau berproduksi pada tingkat seratus persen tanpa ada hambatan. Kapasitas ini sulit tercapai

bahkan tidak mungkin tercapai, tetapi bagi Sebagian manajemen kapasitas ini memberikan manfaat untuk mengukur pencapaian kapasitas perusahaan dalam upaya melakukan sejumlah perbaikan.

- 2) Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurang dengan kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan intern perusahaan.

Karena sangat tidak mungkin satu pabrik dijalankan pada kapasitas teoritis, maka diperhitungkan kelonggaran-kelonggaran waktu dalam penentuan kapasitas, seperti:

- a) Penghentian pabrik yang tidak dapat dihindari karena adanya reparasi mesin
- b) Tertundanya kedatangan bahan baku dan suku cadang
- c) Hari-hari libur
- d) Ketidakefisienan

Jadi untuk menentukan kapasitas praktis, maka kapasitas teoritis dikurangi dengan sebab-sebab intern pabrik.

Dalam penentuan kapasitas praktis dalam belum diperhitungkan sebab-sebab yang berasal dari luar perusahaan, misalnya penurunan permintaan produk.

- 3) Kapasitas normal yakni kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka Panjang. Kapasitas normal juga merupakan pendekatan jangka Panjang yang mana kapasitas normal merupakan kapasitas praktis dikurangi pertimbangan dari luar perusahaan, seperti pendapatan perkapita, selera konsumen, teknologi, peraturan pemerintah dan sebagainya.

Jika dalam penentuan kapasitas praktis hanya diperhitungkan kelonggaran-kelonggaran waktu akibat faktor-faktor intern perusahaan. Maka dalam penentuan kapasitas normal

diperhitungkan pula kecenderungan penjualan dalam jangka Panjang.

- 4) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan yakni kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang. Kapasitas ini merupakan pendekatan kapasitas dalam jangka pendek. Tarif BOP yang ditetapkan berdasarkan kapasitas ini akan berbeda pada setiap periodenya. Jika anggaran biaya overhead didasarkan pada kapasitas sesungguhnya yang diharapkan tercapai, maka berarti ramalan penjualan tahun yang akan datang dipakai sebagai dasar penentuan kapasitas.

Sedangkan jika anggaran tersebut didasarkan pada kapasitas praktis dan normal, maka titik berat diletakkan pada kapasitas fisik pabrik.

- b. Pemilihan dasar pembebanan biaya *overhead* kepada produk

Faktor penting dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai yakni:

- 1) Harus memperhatikan jenis biaya *overhead* pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
- 2) Harus memperhatikan sifat-sifat biaya *overhead* pabrik yang dominan dan erat hubungannya dengan dasar pembebanan yang akan dipakai

Terdapat macam dasar dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik pada produk, diantaranya:

- 1) Satuan produk

Jika menggunakan satuan ini, akan dihasilkan rumus:

$$\frac{\text{Anggaran BOP dalam satu periode}}{\text{Jumlah satuan produk dianggarkan}} = \text{BOP per satuan}$$

Dasar pembebanan ini merupakan metode yang paling sederhana karena membebankan biaya secara langsung pada produk dengan cara membagi antara anggaran biaya *overhead*

pabrik dengan anggaran produk dalam periode tertentu dan pembebanan ini sesuai bagi perusahaan yang memproduksi satu macam produk. Namun jika yang dihasilkan lebih dari satu macam produk, maka digunakan dasar pembebanan jumlah satuan tertentu lainnya. Misalnya kilogram, liter.

2) Biaya bahan langsung

Jika menggunakan dasar pembebanan ini, maka tarif BOP dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Anggaran BOP dalam satuan periode}}{\text{Anggaran Biaya Bahan Langsung Dalam periode bersangkutan}} \times 100\% = \text{Persentase biaya overhead dari biaya bahan baku}$$

Semakin besar biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam pembuatan produk, semakin besar pula biaya *overhead* pabrik yang dibebankan. Metode ini terbatas penggunaannya karena di dalam banyak kasus tidak ada hubungan antara harga pokok bahan baku dari suatu produk dan biaya *overhead* yang terjadi.

3) Biaya tenaga kerja langsung

Jika menggunakan dasar pembebanan ini, maka tarif BOP dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Anggaran BOP dalam satuan periode}}{\text{Anggaran BTKL}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari biaya tenaga Kerja langsung}$$

Metode ini mempunyai beberapa kelemahan diantaranya bahwa BOP harus dipadang sebagai tambahan nilai produk dan jumlah biaya tenaga kerja mencakup upah tenaga kerja dari berbagai tingkat yang ada di dalam perusahaan.

4) Jam tenaga kerja langsung

Jika menggunakan dasar pembebanan ini, maka tarif BOP dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Anggaran BOP dalam satuan periode}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \text{Persentase biaya overhead dari biaya bahan baku}$$

Karena ada hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja maka disamping biaya *overhead* pabrik dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung. Jadi apabila biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung.

5) Jam mesin

Jika biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar pembebanan yang dipakai untuk tarif BOP dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Anggaran BOP dalam satuan periode}}{\text{Anggaran Jumlah Jam Mesin}} \times 100\% = \text{Persentase biaya overhead dari biaya bahan baku}$$

c. Menghitung Tarif Biaya *overhead* pabrik

Jika dua tahap diatas telah dilakukan yakni tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, tahap ketiga yakni menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut:

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

2.4. Harga Pokok Produksi

2.4.1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi merupakan biaya yang timbul untuk mengolah bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dijual (Mulyadi, 2018). Menurut Riwayadi (2017) harga pokok produksi merupakan penjumlahan biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Hansen & Mowen (2017) menjelaskan bahwa harga pokok produksi mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan.

Dari definisi diatas dapat dilihat bahwa semua biaya produksi yang dikeluarkan dalam rangka menghasilkan suatu produk akan melekat pada produk yang dihasilkan tersebut, sehingga biaya tersebut akan mencerminkan nilai dari produk yang bersangkutan dan biaya tersebut akan didapat Kembali oleh perusahaan Ketika produk tersebut dijual.

2.4.2. Manfaat Harga Pokok Produksi

Menurut mulyadi (2018), manfaat yang diperoleh dari informasi Harga Pokok Produksi bagi manajemen adalah:

a. Menentukan harga jual suatu produk

Biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan selain data biaya lain serta data non biaya lainnya.

b. Mengontrol praktik biaya produksi di lapangan

Informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi sangat diperlukan oleh manajemen. Maka dari itu, akuntansi biaya digunakan untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang dipertimbangkan sebelumnya.

c. Menghitung dan mengetahui keuntungan atau kerugian periodik usaha

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Sehingga dapat memberikan informasi apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto. Informasi laba atau rugi bruto periodik diperlukan untuk

mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya nonproduksi dan menghasilkan laba atau rugi.

- d. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses

Manajemen harus menyediakan laporan laba rugi dan neraca untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik. Dalam neraca tersebut, manajemen harus memasukkan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses dan harga pokok persediaan produk jadi. Untuk mencapai itu, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode.

2.4.3. Laporan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2018), laporan harga pokok produksi adalah rincian unsur biaya produksi terdiri dari biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik untuk menghasilkan suatu produk sampai selesai, laporan harga pokok produksi dirancang untuk memberikan informasi mengenai biaya-biaya tersebut.

Untuk perusahaan yang melakukan produksi secara massal, laporan biaya produksi memuat tiga bagian:

- a) Quantity Schedule (unit report) adalah pernyataan yang menyatakan jumlah produksi setiap departemen, jumlah yang dikirim ke departemen berikutnya, jumlah yang belum siap di satu departemen, jumlah yang hilang atau sust di satu departemen dan jumlah yang dikirim ke Gudang.
- b) Cost Schedule (cost report) merupakan gambaran total tiap departemen dan biaya per unit *output* dari barang jadi
- c) Cost Recapitulation (Rekapitulasi/ikhtisat biaya) merupakan gambaran dari produksi yang sudah siap dan biaya produksi yang masih dalam proses pengerjaan.

2.4.4. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2018), terdapat tiga metode yang digunakan untuk mengumpulkan kos produk atau jasa dalam perusahaan manufaktur dan

jasa, yakni *job order costing method*, *process costing method* dan *hybrid costing* atau *operation costing method* yang merupakan kombinasi dari *job order costing method* dan *process costing method*.

a. Metode Harga Pokok atas dasar pesanan (*Job Order Cost Method*)

Menurut Lanen, Anderson, dan Maher (2017), dalam bukunya *Dasar-dasar Akuntansi Biaya* mendefinisikan Metode Harga Pokok Pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Metode Harga Pokok Pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan secara terpisah (Carter, 2015).

Sedangkan menurut Firdaus, Wasilah, dan Catur (2019) mengatakan Harga Pokok Pesanan adalah sistem akuntansi biaya perpetual yang mencatat dan mengumpulkan biaya berdasarkan pekerjaan atau job tertentu.

Menurut Mulyadi (2018), Metode Harga Pokok Pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Harga pokok produksi per unit dihitung saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dikeluarkan dalam proses pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.
- 2) Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
- 3) Biaya produksi digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.

- 4) Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut biaya *overhead* pabrik.
- 5) Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.

Mulyadi juga menyatakan terdapat 5 manfaat informasi harga pokok produksi pesanan adalah:

- 1) Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses
- 2) Menghitung laba atau rugi tiap pesanan
- 3) Mempertimbangkan penolakan atau penerimaan pesanan
- 4) Menentukan harga jual yang akan dibebankan pada pesanan
- 5) Memantau biaya produksi

Jadi, Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan biaya yang dilakukan berdasarkan pesanan yang ada untuk setiap produk yang dihasilkan.

Rincian mengenai suatu pesanan dicatat dalam kartu biaya pesanan. Kartu ini berfungsi sebagai rekening pembantu yang digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi tiap pesanan. Biaya produksi dipisahkan menjadi biaya produksi langsung yaitu biaya yang langsung dalam proses produksi dan biaya *overhead* pabrik (BOP). Biaya produksi langsung dicatat dalam kartu biaya pesanan yang bersangkutan secara langsung baik bahan bakunya maupun biaya tenaga kerja langsungnya, sedangkan biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik dicatat dalam kartu biaya pesanan berdasarkan suatu tarif tertentu yang ditentukan dimuka.

Contoh kartu biaya pesanan adalah sebagai berikut:

PT TMC Yogyakarta KARTU BIAYA PESANAN										
No. Pesanan :				Pemesan :						
Jenis Pesanan :				Sifat Pesanan :						
Tgl Pesan :				Jumlah :						
Tgl Selesai :				Harga Jual :						
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja			Biaya <i>Overhead</i> pabrik			
Tgl	No. BPBG	Ket	Jml	Tgl	No. Kartu Jam kerja	Jml	Tgl	Jam mesin	Tarif	Jml

Sumber : Mulyadi, 2018

Pencatatan Akuntansi Metode Harga Pokok Pesanan

1) Akuntansi biaya bahan baku

Jurnal untuk mencatat penggunaan bahan baku

Barang dalam proses xxx

Persediaan bahan baku xxx

Jurnal untuk mencatat pemakaian bahan penolong

Beban *Overhead* Pabrik xxx

Persediaan bahan penolong xxx

2) Akuntansi Biaya tenaga kerja

Jurnal untuk mencatat distribusi/alokasi beban gaji & upah

Barang dalam proses xxx

Beba *Overhead* pabrik xxx

Beban administrasi dan umum xxx

Beban Pemasaran xxx

Beban gaji dan upah xxx

Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja yang terutang adalah

Beban Gaji dan upah xxx

Hutang pajak penghasilan xxx

- Hutang gaji dan upah/kas xxx
- 3) Akuntansi Biaya *Overhead* Pabrik
- Jurnal untuk mencatat pembayaran beban *overhead* pabrik secara tunai/kredit
- Beban *Overhead* pabrik xxx
- Kas xxx
- Beban yang masih harus dibayar xxx
- Jurnal untuk mencatat pembebanan Beban *Overhead* pabrik
- Barang dalam proses xxx
- BOP yang dibebankan xxx
- Jurnal untuk mencatat pembebanan beban *Overhead* pabrik karena asuransi dan penyusutan beban *overhead* pabrik
- Beban *Overhead* pabrik xxx
- Asuransi dibayar dimuka xxx
- Akum. Penyusutan xxx
- Jurnal untuk mencatat BOP yang dibebankan ditutup ke BOP sesungguhnya dengan jurnal
- BOP yang dibebankan xxx
- Beban *Overhead* pabrik xxx
- 4) Akuntansi untuk produk jadi
- Jurnal untuk produk jadi adalah
- Persediaan produk jadi xxx
- Barang dalam proses xxx
- 5) Akuntansi untuk harga pokok dalam proses
- Jurnal untuk mencatat produk dalam proses adalah
- Persediaan produk dalam proses xxx
- Barang dalam proses xxx
- 6) Akuntansi untuk pesanan yang dijual
- Jurnal untuk mencatat pesanan yang telah terjual adalah
- Piutang dagang/kas xxx
- Penjualan xxx

Harga Pokok Penjualan	xxx
Persediaan produk jadi	xxx

b. Metode Harga Pokok Proses (*Process Costing*)

Menurut Agus Purwaji dkk (2016), mengatakan bahwa harga pokok proses adalah sistem perhitungan biaya produk yang mengakumulasikan biaya menurut proses atau departemen dan membebankan pada sejumlah besar produk yang hampir sama atau serupa. Namun dalam harga pokok proses seringkali perbedaan biaya produksi langsung dan tidak langsung itu tidak diperlukan, terutama jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk.

Menurut Firdaus, Wasilah, dan Catur (2019), Metode harga pokok proses bertujuan untuk menentukan harga pokok atau biaya per unit yaitu dengan membagi biaya pada suatu periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode tersebut. Sedangkan menurut Mulyadi (2018) metode perhitungan biaya berdasarkan proses adalah 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 yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2018), Ciri – ciri dasar perhitungan harga pokok berdasarkan proses:

- 1) Biaya untuk dihitung dengan membagi biaya departemen selama suatu periode dengan keluaran periode tersebut.
- 2) Laporan produksi departemen merupakan dokumen kunci untuk penelusuran biaya dan kegiatan produksi
- 3) Arus biaya produksi dan ayat jurnal terkait secara umum sama dengan perhitungan harga pokok pesanan
- 4) Unit homogen melalui suatu rangkaian proses yang serupa

- 5) Tiap unit pada setiap proses menerima persentase biaya produksi yang sama
- 6) Biaya produksi diakumulasikan berdasarkan proses untuk periode waktu tertentu

Menurut Mulyadi (2018) dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

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

Jadi, harga pokok proses digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi dalam perusahaan yang memproduksi secara massa. Karena perusahaan yang memproduksi secara massa proses produksinya dilakukan secara terus menerus dan produksi untuk memenuhi persediaan.

Tabel 2.1

Perbedaan Karakteristik harga pokok proses dan harga pokok pesanan:

Keterangan	Perusahaan yang memproduksi atas dasar pesanan	Perusahaan yang memproduksi massa
Proses pengolahan produk	Terputus-putus	Terus Menerus
Produksi ditujukan untuk	Memenuhi pesanan	Mengisi persediaan
Produk yang dihasilkan	Tergantung seperti pemesan	Produk standar

Contoh perusahaan	Perusahaan Percetakan, kontraktor, dan lain-lain.	Perusahaan tekstil, kertas, semen, dan lain-lain.
--------------------------	---	---

Sumber: Hansen dan Mowen, Akuntansi Manajerial, 2017

2.4.5. Metode Penentuan Harga Pokok

Menurut Mulyadi (2018), di dalam konsep perhitungan harga pokok dikenal dalam dua pendekatan yaitu :

a. *Full Costing* atau Metode Harga Pokok Penuh

Menurut Mulyadi (2018), mendefinisikan *Full Costing* merupakan penentuan harga pokok produksi yang mengestimasi semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik baik yang berperilaku variabel maupun yang tetap. Dalam metode *full costing*, biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun variabel, dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditentukan di muka pada kapasitas normal atau atas dasar tarif yang sesungguhnya.

Maka harga pokok produksi metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>xxx</u> +
Harga Pokok Produksi	xxx

Harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi ditambah dengan biaya non produksi.

b. *Variabel Costing* atau Metode Harga Pokok Variabel

Variabel Costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel yang berupa biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel (Mulyadi, 2018).

Metode variabel memisahkan informasi biaya berdasarkan menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan produksi. Dalam metode ini, biaya *overhead* pabrik tetap diperlukan sebagai biaya periodik. Metode perhitungan biaya variabel ini umumnya digunakan untuk keperluan pihak internal atau manajemen.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa harga pokok produksi menurut metode variabel costing terdiri dari unsur biaya produksi berikut:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>Overhead</i> pabrik variabel	<u>xxx</u> +
Harga pokok produksi	xxx

Pembedaan metode *full costing* dengan metode *variable costing* adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba-rugi yakni metode *full costing* lebih menitikberatkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan sedangkan *variabel costing* lebih menitikberatkan pada penyajian biaya sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

2.5. Sistem Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Krismiaji dan Y Anni Aryani (2019), sistem penentuan biaya adalah metode untuk mengalokasikan biaya ke produk, melalui rekapitulasi biaya. Menurut Purwaji, dkk (2016), pembebanan biaya untuk masing-masing unit produksi dapat dikelompokkan menjadi 3 sistem, yaitu:

2.5.1. Sistem Harga Pokok Sesungguhnya

Sistem harga pokok sesungguhnya adalah sistem perhitungan harga pokok kepada pesanan atau produk atau jasa yang dihasilkan sesuai dengan biaya yang sesungguhnya dinikmati dan dapat dihitung pada akhir periode setelah biaya yang sesungguhnya dikumpul. Penyajian laporan biaya historis dilakukan setelah seluruh aktivitas operasional selesai atau dilakukan pada akhir periode akuntansi. Tujuan sistem biaya ini adalah menentukan biaya atas produk atau jasa secara tepat dan akurat.

2.5.2. Sistem Harga Pokok yang Ditentukan Dimuka

Sistem harga pokok yang ditentukan dimuka adalah sistem perhitungan harga pokok kepada pesanan atau produk atau jasa yang dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan dimuka sebelum suatu pesan atau produk atau jasa mulai dikerjakan. Sistem perhitungan biaya yang ditentukan dimuka tersebut dapat dijadikan sebagai standar biaya melalui penentuan besarnya tarif. Penentuan sistem biaya ini digunakan manajemen sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya.

2.5.3. Sistem Gabungan (Hybrid)

Menghitung biaya dengan sistem gabungan merupakan kombinasi antara komponen biaya bahan dan tenaga kerja langsung dihitung sesuai dengan jumlah yang sesungguhnya dan elemen biaya *overhead* pabrik dihitung dengan mengaplikasikan tarif yang telah ditentukan dimuka. Biaya sesungguhnya juga dicatat dan selisih jumlah antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar digabungkan dalam suatu akun terpisah.