

## **BAB II**

### **HARGA POKOK PRODUKSI**

#### **2.1. Akuntansi Biaya**

##### **2.1.1. Pengertian Akuntansi Biaya**

Menurut Datar, Hongren, dan Rajan (2019:21) akuntansi biaya adalah proses pengukuran, analisis, dan pelaporan informasi keuangan dan non keuangan yang terkait dengan biaya untuk memperoleh atau menggunakan sumber daya dalam sebuah organisasi. Menurut Siregar,dkk (2013:10) akuntansi biaya adalah proses pengukuran, penganalisisan, perhitungan, dan pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi. Sedangkan menurut Harnanto (2017:4) akuntansi biaya adalah akuntansi yang difokuskan pada tujuan penyediaan informasi tentang pendapatan dan biaya yang relevan dengan kebutuhan manajemen.

##### **2.1.2. Tujuan Akuntansi biaya**

Menurut Mulyadi (2018:7) akuntansi biaya memiliki tiga tujuan pokok yaitu:

###### **1. Penentuan kos produk**

Umumnya ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak eksternal perusahaan.

Untuk memenuhi tujuan penentuan kos, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang disajikan adalah biaya masa lalu (biaya historis).

## 2. Pengambilan keputusan khusus

Informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi masa yang akan datang. Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan. Untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya mengembangkan berbagai konsep informasi keputusan seperti: biaya kesempatan (*opportunity cost*), biaya hipotesis (*hypothetical cost*), biaya tambahan (*incremental cost*), biaya terhindarkan (*avoidable cost*), dan pendapatan yang hilang (*forgone revenues*).

## 3. Pengendalian biaya

Akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya lebih ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak internal perusahaan. Pengendalian biaya didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya untuk memproduksi produk. Kemudian akuntansi biaya bertugas memantau apakah pengeluaran yang sesungguhnya sudah sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Apabila terjadi penyimpangan, akuntansi biaya melakukan analisis dan menyajikan informasi mengenai penyebab penyimpangan tersebut. Dari analisis, manajemen puncak akan dapat mempertimbangan tindakan koreksi jika diperlukan dan juga dapat mengadakan penilaian prestasi para manajer di bawahnya.

## 2.2. Biaya

### 2.2.1. Pengertian Biaya

Hansen dan Mowen (200:35) menyatakan biaya merupakan kas atau setara kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan dapat membawa manfaat saat ini atau di masa yang akan datang. Mulyadi (2018:8) mendefinisikan biaya sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Terdapat empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut yaitu :

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

Carter (2012:30) mendefinisikan biaya (*cost*) suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat.

### 2.2.2. Penggolongan Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dalam penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep: “*different costs for different purposes*”. Menurut Mulyadi (2018:13), biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

### 1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.

### 2. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

#### a. Biaya langsung (*direct cost*)

Merupakan biaya yang terjadi karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung tidak akan terjadi. Terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

#### b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Merupakan biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik.

Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

### 3. Penggolongan biaya menurut jangka waktu manfaatnya

atas dasar jangka waktu manfaat, biaya digolongkan menjadi dua yaitu:

#### a. *Capital expenditures* ( pengeluaran modal)

Adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal ini saat terjadinya dibebankan sebagai kos aktiva, dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaat dengan cara didepresiasi, diamortisasi, atau didepleksi. Contoh: pengeluaran untuk membeli aktiva tetap.

b. *Revenue expenditures* (pengeluaran pendapatan)

Adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pengeluaran pendapatan dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut. Contoh: biaya iklan.

4. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok yaitu:

a. Biaya produksi

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Biaya produksi secara garis besar dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung disebut dengan istilah biaya utama (*prime cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik disebut biaya konversi (*conversion cost*).

b. Biaya pemasaran

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contoh: biaya iklan, biaya promosi, biaya contoh (*sample*).

c. Biaya administrasi dan umum

Merupakan biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran. Contoh: biaya gaji karyawan, biaya photocopy.

5. Penggolongan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi:

a. Biaya variabel

Yaitu biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh: biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung.

b. Biaya tetap

Yaitu biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contoh: gaji direktur produksi.

c. Biaya semivariabel

Yaitu biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan variabel.

d. Biaya *semifixed*

Yaitu biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

### 2.2.3. Sistem Biaya

Terdapat beberapa cara untuk mengukur dan membebankan biaya. Hansen dan Mowen (2007:119) menyatakan terdapat dua cara membebankan biaya yaitu:

4. *Normal Cost System*, yaitu pembebanan biaya dimana biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan berdasarkan jumlah yang sesungguhnya, namun biaya *overhead* pabrik dibebankan dengan tarif yang telah ditentukan sebelumnya.
5. *Actual Cost System*, yaitu pembebanan biaya dimana biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabriknya langsung dibebankan ke produk saat biaya itu terjadi. Dalam praktik, sistem ini jarang digunakan karena tidak bisa memberikan informasi biaya yang tepat waktu dan juga akurat.

## 2.3. Unsur-Unsur Biaya Produksi

### 2.3.1. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku merupakan biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke barang atau jasa yang dihasilkan. Biaya bahan baku bisa langsung dibebankan ke produk karena pengamatan secara fisik dapat dijadikan pengukur kuantitas yang diproduksi setiap produknya. (Hansen dan Mowen, 2007:42).

### 2.3.2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri langsung ke barang atau jasa yang dihasilkan. Seperti biaya bahan baku, pengamatan secara fisik dapat digunakan untuk mengukur jumlah tenaga kerja yang digunakan untuk menghasilkan suatu produk atau jasa (Hansen dan Mowen, 2007:43).

### 2.3.3. Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Di perusahaan manufaktur, *overhead* juga sering disebut beban pabrik (*factory burden*) atau biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead*). Kategori biaya *overhead* berisi berbagai macam item, banyak item selain tenaga kerja langsung dan bahan baku langsung yang dibutuhkan untuk memproduksi sebuah produk (Hansen dan Mowen, 2007:43).

#### 1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi tiga yaitu:

##### a. Menurut sifatnya

- 1) Biaya bahan penolong, yaitu biaya yang tidak menjadi bagian dari produk jadi meskipun menjadi bagian produk tetapi nilainya relatif kecil. Contoh: kancing baju, resleting, dan karet.
- 2) Biaya reparasi dan pemeliharaan, berupa bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar untuk perbaikan dan pemeliharaan.



- 3) Biaya tenaga kerja tidak langsung, yaitu tenaga yang upahnya tidak dapat ditentukan secara langsung ke produk atau pesanan.
  - 4) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, yaitu biaya asuransi gedung, asuransi mesin, dan biaya amortisasi kerugian *trial run*.
  - 5) Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai, antara lain biaya reparasi, biaya listrik PLN.
- b. Menurut hubungannya dengan departemen
- 1) Biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*), adalah biaya yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati departemen tersebut. Contoh: gaji mandor produksi, biaya bahan penolong.
  - 2) Biaya *overhead* tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*), adalah biaya yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contoh: biaya depresiasi, biaya pemeliharaan.
- c. Menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
- 1) Biaya *overhead* variabel, yaitu biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - 2) Biaya *overhead* tetap, yaitu biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.
  - 3) Biaya *overhead* semivariabel, yaitu biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

## 2. Cara Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik

Menurut Mulyadi (2018:197) perusahaan yang memproduksi produk berdasarkan pesanan membutuhkan informasi biaya per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan, tetapi ada beberapa elemen biaya yang baru dapat diketahui saat akhir produksi, maka biaya *overhead* dibebankan dengan tarif yang ditentukan di muka. Dalam penentuan tarif, perusahaan harus memperhatikan jumlah tarif yang digunakan, yaitu:

- a. Tarif tunggal, yaitu menggunakan satu tarif biaya *overhead* pabrik untuk membebankan biaya ke setiap pesanan dari awal hingga akhir proses produksi.
- b. Tarif departementalisasi, yaitu menetapkan biaya *overhead* pabrik untuk setiap tahapan atau setiap departemen yang ada di perusahaan.
- c. Tarif aktivitas, yaitu menerapkan tarif biaya *overhead* pabrik untuk setiap aktivitas yang terjadi dalam pembuatan produk. Dikenal dengan istilah *Activity Based Costing* (ABC).

## 3. Langkah Penentuan Biaya *Overhead* Pabrik Tarif Tunggal

Menurut Mulyadi (2018:197) penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dapat dilaksanakan melalui tiga tahap yaitu:

- a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik

Dalam menyusun anggaran, harus diperhatikan tingkat kegiatan atau kapasitas yang akan dipakai. Ada empat macam kapasitas yaitu:

- 1) Kapasitas normal, adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang. Diperhitungkan kelonggaran waktu akibat faktor *intern* dan kecenderungan penjualan dalam jangka waktu panjang.
  - 2) Kapasitas teoritis, adalah kapasitas untuk menghasilkan produk dalam kecepatan penuh tanpa berhenti.
  - 3) Kapasitas praktis, adalah kapasitas yang telah memperhitungkan adanya interupsi yang tidak dapat dihindari.
  - 4) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan, adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.
- b. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk

Setelah anggaran disusun, selanjutnya yang dilakukan adalah memilih dasar yang akan dipakai membebankan secara adil *overhead* kepada produk. Terdapat lima dasar pembebanan yaitu:

- 1) Biaya bahan baku, dipakai apabila biaya *overhead* yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku. Rumus perhitungan:

$$\frac{\text{taksiran biaya } \textit{overhead}}{\text{taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\%$$

- 2) Biaya tenaga kerja langsung, dipakai apabila sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung. Rumus perhitungan:

$$\frac{\text{taksiran biaya } overhead}{\text{taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

3) Satuan produk, merupakan metode paling sederhana yang langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Rumus perhitungan:

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

4) Jam mesin, dipakai apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan bakar atau listrik yang dipakai). Rumus perhitungan:

$$\frac{\text{taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam kerja mesin}}$$

5) Jam tenaga kerja langsung, apabila ada hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja, selain dapat dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung. Rumus perhitungan:

$$\frac{\text{taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$

c. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

Setelah tingkat kapasitas dan dasar pembebanan ditentukan, serta anggaran biaya *overhead* telah disusun, langkah selanjutnya adalah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik. Rumus perhitungan:

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

### Ilustrasi penentuan biaya *overhead*-tarif tunggal

Dalam buku Carter (2012:449-451) berikut merupakan langkah-langkah dalam menentukan tarif tunggal biaya *overhead* pabrik. Tarif yang digunakan untuk pembebanan yaitu:

a. Menentukan kapasitas dan dasar pembebanan yang digunakan. Misalnya, DeWitt *Company* dasar pembebanannya jam mesin dan menggunakan kapasitas yang sesungguhnya diharapkan, sebesar 20.000 jam mesin.

b. Mengestimasi biaya *overhead* pabrik pada kapasitas yang ditentukan.

DeWitt *Company* menggunakan tarif tunggal. Estimasi biaya *overhead* sebesar \$300.000 (1\$= Rp14.200). Estimasi biaya *overhead* pabrik jika dikonversi menjadi rupiah sebesar Rp. 4.260.000.000. Jumlah ini diklasifikasikan menjadi kategori tetap dan variabel, sebagaimana dicatat dalam tabel berikut:

**Tabel 2.1**  
**Ilustrasi Perhitungan Elemen BOP DeWitt Company**

<b>DeWitt Company</b>			
<b>Estimasi Overhead Pabrik untuk tahun 2020</b>			
<b>(dalam ribuan rupiah)</b>			
<b>Elemen BOP</b>	<b>Tetap</b>	<b>Variabel</b>	<b>Total</b>
Supervisor	Rp 994.000		Rp 994.000
Tenaga kerja tidak langsung	127.800	Rp 937.200	1.065.000
Biaya lembur		127.800	127.800
Perlengkapan pabrik	56.800	127.800	184.600
Perbaikan dan pemeliharaan	42.600	269.800	312.400
Listrik	28.400	255.600	284.000
Bahan bakar	14.200	71.000	85.200
Air	7.100	7.100	14.200
Tunjangan tenaga kerja	149.100	688.700	837.800

Penyusutan-bangunan	71.000		71.000
Penyusutan-peralatan	184.600		184.600
Pajak property	56.800		56.800
Asuransi (kebakaran)	42.600		42.600
Total estimasi BOP	1.775.000	2.485.000	4.260.000

Setelah biaya *overhead* diestimasi, langkah selanjutnya dapat dihitung tarif biaya *overhead* pabrik sebagai berikut:

Tarif biaya *overhead* tetap:

$$\frac{\text{estimasi BOP tetap}}{\text{estimasi jam mesin}} = \frac{\text{Rp } 1.775.000.000}{20.000} = \text{Rp } 88.750$$

Tarif biaya *overhead* variabel:

$$\frac{\text{estimasi BOP variabel}}{\text{estimasi jam mesin}} = \frac{\text{Rp } 2.485.000.000}{20.000} = \text{Rp } 124.250$$

Total tarif *overhead* pabrik: Rp 88.750 + Rp 124.250 = Rp 213.000/jam mesin

## 2.4. Harga Pokok Produksi

### 2.4.1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Garrison dan Noreen (2015:93) mendefinisikan harga pokok produksi sebagai biaya manufaktur yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam periode tertentu.

### **2.4.2. Manfaat Harga Pokok Produksi**

Terdapat beberapa manfaat dalam menentukan harga pokok produksi. Menurut Mulyadi (2018:65) manfaat harga pokok produksi yaitu:

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

### **2.4.3. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Pengumpulan kos produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Mulyadi (2018:17) menjabarkan cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam yaitu:

1. *Process Cost Method* (Metode Harga Pokok Proses)

Perusahaan yang memproduksi berdasar produksi massa melaksanakan pengolahan produksinya untuk memenuhi persediaan di gudang, umumnya produknya berupa produk standar. Perusahaan mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos proses. Dalam metode ini, biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan

cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

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

Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos 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.

