

BAB II

Penentuan Biaya Produksi

2.1. Biaya

2.1.1. Pengertian Biaya

Tugas seorang manajer untuk dapat mengambil keputusan adalah menentukan biaya dari segi produk jasa dan pelanggan. Biaya adalah suatu nilai tukar, pengeluaran atau pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh manfaat (Carter, 2009:30). Menurut Mulyadi (2015: 8), terdapat empat unsur dalam definisi biaya, 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 sebuah tujuan tertentu.

Berdasarkan definisi-definisi diatas mengenai pengertian biaya dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Pengorbanan sumber ekonomi yang telah dilakukan dapat menghasilkan informasi untuk mengukur apakah kegiatan tersebut menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut. Tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah daripada nilai keluarannya, sehingga tidak memiliki informasi apakah kegiatan usaha menghasilkan laba atau tidak.

Pada perusahaan yang bertujuan mencari laba untuk perkembangan dan mampu mempertahankan eksistensinya, maka oleh itu perusahaan harus menghasilkan keuntungan yang cukup besar, keuntungan yang didapatkan biasanya disebut pendapatan. Saat biaya yang telah dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan, biaya tersebut dinyatakan dalam biaya yang telah kadaluarsa (*expire*). Biaya yang telah kadaluarsa ini disebut dengan beban (*expense*). Dalam menentukan laba pada laporan laba rugi yaitu beban dikurangi dengan pendapatan. Agar perusahaan tetap berjalan dengan efisien, pendapatan perusahaan harus lebih besar daripada beban, agar laba yang diperoleh besar agar dapat memenuhi kebutuhan perusahaan.

2.1.2. Klasifikasi Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen dalam mengelola perusahaan secara efektif. Biaya dikelompokkan sesuai dengan tujuan yang hendak dicapai, dalam akuntansi biaya dikenal dengan konsep “*Different Cost Different Purposes*” artinya berbeda biaya berbeda tujuan. menurut Mulyadi (2015:13) menjelaskan mengenai penggolongan biaya sebagai berikut:

1. Obyek pengeluaran

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

2. Fungsi pokok dalam perusahaan

Perusahaan manufaktur ada tiga macam fungsi pokok yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran dan fungsi administrasi umum oleh karena itu biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok yaitu:

a. Biaya produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.

b. Biaya pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk, contohnya biaya iklan, biaya promosi.

c. Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk, contohnya biaya gaji karyawan bagian keuangan.

3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai yaitu biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan yaitu:

a. Biaya langsung

Biaya langsung adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.

4. Perilakunya dalam hubungannya dengan volume aktivitas.

Dalam hubungan dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi 3 kelompok, yaitu:

a. Biaya variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya biaya bahan baku dibiayai tenaga kerja langsung.

b. Biaya semi variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya variable

c. Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam volume kegiatan tertentu, contohnya biaya tetap tidak adalah gaji direktur produksi.

d. Biaya *semifixed*

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

5. Jangka waktu manfaatnya.

Atas dasar jangka waktu manfaatnya biaya dapat dibagi menjadi dua yaitu:

- a. Pengeluaran modal (*capital expenditure*), pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut, contohnya pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap.
- b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*), pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut contohnya biaya iklan, biaya tenaga kerja.

2.1.3. Pengertian Harga Pokok Produksi

Salah satu informasi penting dari informasi biaya produksi adalah penentuan harga pokok produksi. Apabila perhitungan harga pokok tepat maka akan mempengaruhi manajer dalam mengambil keputusan sehingga informasi yang dihasilkan akan keliru dan dapat merugikan pihak perusahaan, sedangkan jika perhitungan harga pokok produksi sudah dilakukan dengan tepat maka akan menghasilkan informasi yang baik dan relevan sehingga dapat menguntungkan pihak perusahaan. Menurut Mulyadi (2015: 65), terdapat manfaat informasi harga pokok produksi untuk manajemen antara lain adalah:

1. Memantau harga jual produk. Perusahaan masa memproses produknya untuk memenuhi persediaan di gudang. Dengan demikian biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk.
2. Memantau realisasi biaya produk. Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan

informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan produksi tersebut.

3. Menghitung laba atau rugi periodik. Untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu.
4. Memantau harga pokok persediaan produk jadi dan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca. Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi.

2.1.4. Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Menurut Hasen dan Mowen (2007:160), biaya produksi yaitu, jumlah dari bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Unsur harga pokok produksi dapat diklasifikasi dalam tiga jenis yaitu:

1. Biaya bahan baku

Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor, atau dari pengolahan sendiri. Di dalam memperoleh bahan baku, perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah

harga beli bahan baku saja, tetapi juga mengeluarkan biaya-biaya pembelian, pergudangan, dan biaya-biaya perolehan lain.

2. Biaya tenaga kerja langsung

Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan oleh karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja langsung meliputi biaya-biaya yang berkaitan dengan penghargaan dalam bentuk upah yang diberikan kepada semua tenaga kerja yang secara langsung ikut serta dalam pengerjaan produk yang hasilnya kerjanya dapat ditelusuri secara langsung pada produk dan upah yang diberikan merupakan bagian yang besar dalam memproduksi suatu produk.

3. Biaya *overhead*

Sekumpulan biaya yang berhubungan dengan aktivitas produksi akan tetapi tidak secara langsung langsung. Biaya tidak langsung ini berkumpul dalam suatu kategori yang di sebut *overhead* pabrik dan membutuhkan suatu proses alokasi yang adil untuk tujuan perhitngn harga pokok produksi atau jasa.

Menurut Mulyadi (2015: 193-195), Biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan, yaitu:

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golonganberikut ini:

- a. Biaya bahan penolong. Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relative kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan. Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, perumahan, bangunan pabrik, mesin-mesin dan ekuipmen, kendaraan, perkakas, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.
- c. Biaya tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung tersebut. Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari:
 - 1) Karyawan yang berkerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel, dan departemen gudang.
 - 2) Karyawan tertentu yang berkerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik, mandor.

- d. Biaya timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangun pabrik, mesin dan ekuipmen, perkakas, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.
 - e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktunya. Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan ekuipmen, asuransi kendaraan, kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi biaya kerugian *trial-run*.
 - f. Biaya *overhead* pabrik lain secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai. Biaya *overhead* pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN, dan sebagainya.
2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi.

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya *overhead* pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya *overhead* pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan, yaitu:

- a. Biaya *overhead* pabrik tetap. Biaya *overhead* pabrik tetap adalah biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah walaupun berubah volume kegiatan tertentu.

- b. Biaya *overhead* pabrik variable. Biaya *overhead* pabrik variabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya *overhead* pabrik semivariabel. Biaya *overhead* pabrik semivariabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungan dengan departemen.
- Ditinjau dari hubungan dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*) dan biaya *overhead* tidak langsung departemen (*indirect department overhead expenses*). Biaya *overhead* pabrik langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Contoh biaya ini adalah gaji mandor departemen produksi, biaya depresiasi mesin dan biaya bahan penolong. Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contoh biaya *overhead* ini adalah biaya depresiasi, pemeliharaan dan asuransi gedung pabrik.

2.1.5. Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Ada dua alasan yang mendasari pendapat di atas menurut Mulyadi (2015:196) adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu dengan bulan yang lain yang disebabkan oleh:
 - a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan.
 - b. Perubahan tingkat efisiensi produksi
 - c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadinya secara sporadik, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun
 - d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu.
2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Penentuan tarif overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini:
 - a. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.

Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik, yaitu sebagai berikut:

- 1) Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*), yaitu full capacity atau suatu kapasitas penuh (tingkat 100%) untuk memproduksi suatu barang, dengan memanfaatkan sumber daya manusia dan mesin secara maksimal tanpa interupsi. Kapasitas ini sangat berguna untuk fungsi pengendalian atau evaluasi dengan cara membandingkan antara kapasitas aktual dengan kapasitas teoritis.
 - 2) Kapasitas normal (*normal capacity*), mengacu pada jumlah aktivitas rata-rata selama beberapa periode sebelumnya. Penggunaan kapasitas normal diharapkan dapat mengurangi adanya fluktuasi naik turunnya kapasitas yang terjadi pada periode-periode sebelumnya.
 - 3) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*), adalah kapasitas yang dikaitkan dengan output, yang direncanakan akan diproduksi dalam periode tersebut. Dalam penentuan kapasitas ini sangat tergantung dari estimasi output yang akan diproduksi.
- b. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk. Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, diantaranya adalah:
- 1) Satuan produk
 - 2) Biaya bahan baku
 - 3) Biaya tenaga kerja langsung
 - 4) Jam tenaga kerja langsung
 - 5) Jam mesin.

- c. Menghitung tarif biaya overhead pabrik. Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya overhead pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Biaya overhead pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \text{Tarif biaya overhead pabrik}$$

2.1.6. Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik ditentukan dimuka

Ada beberapa dasar yang dapat digunakan dalam pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk menurut Mulyadi (2015: 197) adalah sebagai berikut:

1. Satuan produk

Metode satuan produk merupakan metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya overhead kepada produk. Biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran biaya overhbead parik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}}$$

Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk. Bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk serupa dan berhubungan erat satu dengan yang lain (perbedaan hanya pada berat atau volume), maka pembebanan biaya overhead pabrik dapat dilakukan

dengan dasar tertimbang atau dasar nilai point (*Point Basic*). Biaya tenaga kerja langsung sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung (misalnya pajak penghasilan atas upah karyawan yang menjadi tanggungan perusahaan maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung). Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Presante BOP} = \frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\%$$

2. Biaya Bahan Baku

Biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku yang dibebankan kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Semakin besar biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam pengolahan produk maka semakin besar pula biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepadanya. Rumus penggunaan tarif biaya *overhead* nya adalah sebagai berikut:

$$\text{Presante BOP} = \frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\%$$

3. Jam Tenaga Kerja Langsung

Jumlah upah dengan jumlah jam kerja mempunyai hubungan yang erat (jumlah upah adalah hasil kali jumlah jam kerja dengan tarif upah), maka disamping

biaya *overhead* pabrik yang dibebankan atas dasar upah 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. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran tenaga kerja langsung}}$$

4. Jam mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin. Dasar pembebanan ini dapat membebankan biaya dengan adil apabila sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan penggunaan mesin, misalnya reparasi dan pemeliharaan mesin atau biaya bahan bakar dan listrik untuk menjalankan mesin. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus adalah sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Biaya overhead pabrik yang dianggarkan}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}}$$

Setelah menghitung tarif *overhead* ditentukan di muka, maka langkah selanjutnya adalah menghitung *overhead* pabrik dibebankan:

$$\text{Overhead Pabrik dibebankan} = \text{Tarif overhead pabrik ditentukan di muka} \times \text{Dibebankan aktivitas sesungguhnya}$$

2.1.7. Metode Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik, perusahaan perlu memperhatikan jumlah tarif biaya overhead pabrik yang akan digunakan. Ada tiga alternatif yang dapat digunakan yaitu:

1. *Plantwide Rate* / Tarif Tunggal

Perusahaan hanya menggunakan tarif biaya overhead pabrik untuk pembebanan biaya overhead pabrik ke pesanan maupun produknya dari awal proses sampai akhir.

2. *Departemental Rate* / Tarif Departementalisasi

Perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap tahapan atau departemen produksi yang ada di perusahaan. Jumlah tarif biaya overhead pabrik tergantung dari tahapan atau departemen produksi yang ada.

3. *Activity Rate* / Tarif Setiap Aktivitas

Perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap aktivitas yang terjadi dalam pembuatan produknya. Cara ini dikenal dengan *Activity Based Costing* (ABC).

2.2. Contoh Ilustrasi Penentuan Tarif BOP dengan Metode *Plantwide Rate* (Tarif Tunggal)

Contoh ilustrasi penentuan tarif overhead pabrik dengan metode tarif tunggal menurut Mulyadi (2015:204), yaitu PT Eliona sari memproduksi produknya

berdasarkan pesanan. Dalam penentuan tarif biaya overhead pabriknya, telah disusun anggaran biaya overhead seperti yang dicantumkan dalam table 2.1. Biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk berdasarkan jam mesin. Anggaran biaya overhead pabrik tersebut disusun pada kapasitas normal sebanyak 80.000 jam mesin. Perhitungan tarif biaya overhead pabrik disajikan dalam tabel 2.1.

Tabel 2. 1. Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik

PT Elino Sari		
Anggaran Biaya Overhead Pabrik untuk Tahun 20X1		
Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin		
Jenis Biaya	Tetap/Variabel	Jumlah
Biaya Bahan Penolong	V	1.050.000
Biaya Listrik	V	1.500.000
Biaya Bahan Bakar	V	1.000.000
Biaya Tenaga tidak langsung	V T	1.500.000 2.000.00
Biaya Kesejahteraan karyawan	T V	1.500.000 750.000
Biaya Repatasi & Pemeliharaan	T	500.000
Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah	V T	5.800.000 5.400.000
Jumlah Total	V + T	Rp 11.200.000

2.3. Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik:

Tabel 2. 2. Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Keterangan	Biaya overhead pabrik (Rp) (a)	Jam mesin (b)	Tariff biaya overhead pabrik (RP/perjam mesin) c=(a:b)
Variabel	5.800.000	80.000	72,50
Tetap	5.400.000	80.000	67,50
	Total		140,00