

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Menurut Firdaus et al. (2019:4) akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen yang merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang berfokus pada penentuan dan pengendalian biaya. Menurut Mulyadi (2018:1) akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara – cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya.

Berdasarkan pengertian akuntansi biaya dari para ahli diatas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan rentetan biaya yang terjadi dalam proses produksi dicatat, digolongkan dan kemudian disajikan dalam laporan yang bertujuan untuk penentuan dan pengendalian biaya.

2.1.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Menurut Firdaus et al. (2019:4) dalam pengelolaan perusahaan, akuntansi biaya merupakan bagian penting dari ilmu akuntansi yang telah berkembang menjadi *tools of management*, yang berfungsi menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen agar dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Informasi biaya bertujuan untuk:

- a. Penentuan Harga Pokok

Dalam penentuan harga pokok, biaya – biaya dihimpun menurut pekerjaan (*job*), bagian – bagian (*departements*) atau dirinci lagi menurut pusat – pusat biaya (*cost pools*), produk – produk dan jasa – jasa.

b. Perencanaan biaya

Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang dapat membantu manajemen dalam membuat keputusan operasi jangka pendek dan keputusan alokasi sumber daya jangka panjang dan merumuskan strategi – strategi untuk masa yang akan datang, antara lain;

- Harga jual dan volume penjualan
- Tingkat keuntungan produk
- Pembelian
- Belanja barang modal
- Perluasan pabrik

c. Pengendalian Biaya

Pengendalian merupakan usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan dengan melakukan perbandingan secara terus – menerus antara hasil yang diperoleh dengan yang direncanakan. Perbandingan antara hasil yang sesungguhnya dengan anggaran yang disusun, maka manajemen dapat melakukan penilaian atas efisiensi usaha dan kemampuan memperoleh laba. Di samping itu, para manajer dapat mengadakan tindakan perbaikan jika terdapat penyimpangan – penyimpangan yang tidak diinginkan yang timbul dari hasil perbandingan tersebut.

d. Dasar Untuk Pengambilan Keputusan Khusus

Akuntansi biaya memberikan informasi biaya yang berbeda agar dapat dibandingkan dengan pendapatan dan berbagai tindakan alternatif yang akan dipilih oleh manajemen. Berdasarkan informasi biaya pihak manajemen dapat membuat keputusan – keputusan khusus, seperti:

- Membuat produk baru.
- Menghentikan atau meneruskan suatu produk.
- Menerima atau menolak pesanan – pesanan tertentu.
- Membeli atau membuat sendiri.
- Menjual langsung atau memproses lebih lanjut sebuah produk.

2.2. Biaya

2.2.1 Konsep Biaya

Menurut Firdaus et al. (2019:18) biaya (*cost*) biaya adalah pengeluaran – pengeluaran atau nilai pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna di masa yang akan datang, atau memiliki manfaat yang lebih dari satu periode akuntansi tahunan.

2.2.2 Objek Biaya

Menurut Firdaus et al. (2019:19) objek biaya (*cost object*) merupakan suatu dasar yang digunakan untuk melakukan perhitungan biaya. Perusahaan memiliki banyak hal yang dapat dijadikan sebagai objek biaya, hal – hal tersebut antara lain:

- Produk
- Proyek
- Departemen

- Jasa
- Pelanggan
- Aktivitas

2.2.3 Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2018: 13 – 16) dalam akuntansi, biaya digolongkan menjadi beberapa macam cara. Penggolongan biaya dimaksudkan untuk tujuan yang hendak dicapai dengan cara penggolongan biaya. Biaya digolongkan menjadi:

a. **Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran**

Penggolongan menurut objek pengeluaran berdasarkan nama objek pengeluaran itu sendiri sebagai dasar penggolongan biaya. Misalnya objek pengeluaran adalah perjalanan, maka biaya yang berhubungan dengan pemasaran disebut “biaya perjalanan”.

b. **Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan**

Biaya dalam perusahaan manufaktur terdapat tiga fungsi pokok, antara lain fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi & umum. Biaya dapat dikelompokkan menjadi:

1) **Biaya Produksi**

Menurut Supriyono (2014;19) biaya produksi merupakan suatu biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

2) **Biaya Pemasaran**

Merupakan biaya – biaya yang terjadi berkaitan dengan pemasaran produk. Misalnya biaya promosi, biaya iklan, biaya

bahan bakar dari gudang penjualan menuju gudang pembeli, biaya gaji karyawan di bidang pemasaran.

3) **Biaya Administrasi Umum**

Merupakan biaya – biaya yang terjadi berkaitan koordinasi antara biaya produksi dan biaya pemasaran. Misalnya biaya gaji akuntan, HRD, bagian keuangan, bagian hubungan masyarakat, biaya audit.

c. **Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai**

Suatu biaya dialokasikan dalam pembiayaan berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dikelompokkan menjadi:

1) **Biaya Langsung (*direct cost*) dalam hubungannya dengan produk**

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi akibat adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai dalam proses produksi maka biaya langsung tidak akan terjadi.

Biaya produksi langsung terdiri dari:

- a) Biaya Bahan Baku
- b) Biaya Tenaga Kerja Langsung

2) **Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*) dalam hubungannya dengan produk**

Biaya produksi tidak langsung adalah biaya yang terjadi akibat adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung

dalam kaitannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik. Biaya ini tidak mudah terdeteksi langsung dalam produk. Misalnya gaji mandor untuk mengawasi produksi beberapa macam produk.

3) Biaya Langsung (*direct cost*) dalam hubungannya dengan departemen

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi akibat adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya departemen langsung (*direct department cost*) merupakan seluruh biaya yang terjadi dalam departemen tertentu. Misalnya biaya tenaga kerja dalam departemen pemeliharaan dan biaya depresiasi mesin, maka merupakan biaya langsung departemen tersebut.

4) Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*) dalam hubungannya dengan departemen

Biaya tidak langsung departemen, adalah biaya yang terjadi di suatu departemen. Misalnya biaya terjadi di departemen pembangkit tenaga listrik, biaya ini dinikmati oleh departemen – departemen lain dalam perusahaan baik untuk penerangan dan mesin.

d. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas

Penggolongan biaya dalam kaitannya dengan volume aktivitas, dibagi menjadi:

1) **Biaya Variabel**

Biaya variabel merupakan biaya yang secara keseluruhan jumlahnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Misalnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2) **Biaya Tetap**

Biaya tetap merupakan biaya yang secara keseluruhan jumlahnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Misalnya gaji direktur dan gaji manajer.

e. **Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya**

Penggolongan biaya berdasarkan jangka waktu manfaat dapat dibagi menjadi:

1) **Pengeluaran Modal (*capital expenditures*)**

Pengeluaran modal merupakan biaya yang dikeluarkan mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (satu tahun kalender). Pengeluaran modal pada saat terjadi dibebankan sebagai kos aktiva, dan dibebankan tahun – tahun yang menikmati masa manfaat dengan cara depresiasi, amortisasi, atau delesi. Contoh pengeluaran modal adalah pembelian aktiva tetap, biaya pemeliharaan besar, biaya pemasaran besar – besaran, biaya riset dan pengembangan.

2) **Pengeluaran Pendapatan (*revenue expenditures*)**

Pengeluaran pendapatan merupakan biaya yang dikeluarkan untuk masa manfaat dalam satu periode akuntansi. Pada saat terjadinya, pengeluaran, pengeluaran pendapatan dibebankan sebagai biaya dan

dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan adalah biaya iklan dan biaya tenaga kerja.

2.2.4 Metode Biaya

a Metode Biaya Standar

Menurut Firdaus et al. (2019: 391) biaya standar adalah seluruh biaya dihitung dan dicatat dengan biaya standar, perbedaan dari biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya akan dicatat sebagai varian. Analisis varian digunakan untuk mencari penyebab perbedaan dan dilanjutkan dengan perbaikan untuk mencapai standar yang telah ditetapkan.

b Metode Biaya Aktual

Menurut Firdaus et al. (2019: 391) biaya aktual merupakan seluruh biaya produksi dihitung berdasarkan biaya sesungguhnya. Biaya aktual hanya dapat dilakukan setelah proses produksi selesai atau setelah melewati periode tertentu.

c Metode Biaya Normal

Menurut Firdaus et al. (2019: 391) biaya normal merupakan biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung menggunakan biaya sesungguhnya dan biaya *overhead* pabrik diperkirakan. Metode biaya normal umumnya digunakan untuk kepentingan internal perusahaan dalam menetapkan harga atau menghitung harga pokok produksi dengan metode harga pokok proses.

Tabel 2-1 Metode Biaya

Jenis Biaya	Metode Biaya Aktual	Metode Biaya Normal	Metode Biaya Standar
BBB langsung ke barang dalam proses	Aktual	Aktual	Standar
BTKL ke barang dalam proses	Aktual	Aktual	Standar
BOP yang dibebankan ke barang dalam proses	Aktual	Alokasi	Standar
BOP yang sesungguhnya	Aktual	Aktual	Aktual

2.3. Unsur – Unsur Biaya Produksi

2.3.1 Biaya Bahan Baku

Menurut Riwayadi (2017: 44) biaya bahan baku dapat diklasifikasikan menjadi dua bagian, yaitu biaya bahan baku langsung dan biaya bahan baku tidak langsung. Biaya bahan baku langsung merupakan bahan yang menjadi komponen utama dalam proses produksi, sehingga dapat secara mudah ditelusuri ke produk jadi. Biaya bahan baku tidak langsung merupakan biaya bahan baku yang tidak mudah untuk ditelusuri ke produk jadi. Biaya bahan baku tidak langsung dibahas lebih lanjut dalam biaya overhead pabrik.

a. Perhitungan Harga Pokok Bahan Baku Langsung

Menurut Riwayadi (2017: 44-54) menghitung bahan baku langsung tidaklah mudah, terutama bahan baku tersebut diproduksi sendiri.

Perhitungan dilakukan dengan menambah harga beli bahan dengan ongkos angkut pembelian. Idealnya, semua biaya yang berkaitan dengan aktivitas perolehan bahan baku langsung harus menjadi komponen harga pokok bahan baku. Biaya – biaya yang berkaitan dengan aktivitas perolehan bahan baku langsung antara lain:

- Potongan Pembelian (*Purchase Discounts*)

Potongan perdagangan biasanya diberikan jika barang dibeli secara tunai dan dinyatakan dalam bentuk presentase dari harga faktur.

- Rabat (*Quantity Discount*)

Rabat diberikan jika kuantitas barang yang dibeli dalam jumlah besar.

- Potongan Tunai (*Cash Discount*)

Potongan tunai diberikan jika pembayaran dilakukan lebih cepat dari jangka waktu kredit yang ditetapkan.

- Ongkos Angkut Pembelian (*Freight-In*)

Ongkos angkut pembelian diklasifikasikan sebagai biaya langsung bahan baku jika ongkos angkut yang dikeluarkan hanya untuk satu jenis bahan baku tertentu. Pembebanan akan lebih rumit, jika ongkos angkut dibayarkan untuk beberapa jenis bahan baku. Dalam hal ini, ongkos angkut pembelian menjadi biaya tidak langsung bahan baku langsung (*indirect cost of direct material cost*) karena dikonsumsi secara bersama oleh beberapa jenis bahan baku. Ongkos angkut pembelian harus dialokasikan ke masing – masing jenis bahan baku menggunakan *cost driver* yang tepat. Terdapat tiga alternatif pilihan perlakuan ongkos angkut pembelian bahan baku langsung, antara lain:

- Ongkos angkut dibebankan ke bahan baku langsung berdasarkan biaya sesungguhnya.
- Ongkos angkut dibebankan ke bahan baku berdasarkan tarif ditentukan dimuka (*Predetermined Rate*).
- Ongkos angkut dibebankan ke Biaya *Overhead* Pabrik.

b. Metode Penentuan Harga Pokok Persediaan Bahan Baku Langsung

Menurut Riwayadi (2017: 60) metode penentuan harga pokok persediaan bahan baku langsung digunakan untuk menentukan besarnya harga pokok bahan baku langsung yang dipakai dan harga pokok persediaan bahan baku langsung yang masih tersisa. Metode penentuan harga pokok persediaan bahan baku langsung diperlukan jika harga bahan baku langsung yang dibeli berfluktuasi sehingga perlu ditetapkan harga mana yang diperhitungkan untuk menentukan biaya bahan baku langsung dan harga pokok persediaan akhir bahan baku langsung. Terdapat tiga metode yang dapat diterapkan, antara lain:

- **Metode Masuk Pertama, Keluar Pertama (MPKP)**

Metode MPKP mengasumsikan bahwa bahan baku langsung yang mula – mula dibeli merupakan bahan baku langsung yang akan digunakan terlebih dahulu. Jadi, nilai bahan baku langsung yang dipakai dihitung berdasarkan harga pembelian mula – mula. Jika masih terdapat bahan baku yang belum terpakai, maka nilai bahan baku sisa dihitung berdasarkan harga pembelian terakhir.

- **Metode Masuk Terakhir, Keluar Pertama (MTKP)**

Metode MTKP mengasumsikan bahwa bahan baku langsung yang terakhir dibeli merupakan bahan baku langsung yang akan digunakan terlebih dahulu. Jadi, nilai bahan baku langsung yang dipakai dihitung berdasarkan harga pembelian terakhir. Jika masih terdapat bahan baku yang belum terpakai, maka nilai bahan baku sisa dihitung berdasarkan harga pembelian awal.

- Metode Harga Pokok Rata – Rata Tertimbang

Metode harga pokok rata – rata menghitung harga pokok persediaan akhir bahan baku langsung dengan menggunakan harga pokok rata – rata per unit. Harga pokok dihitung dengan rumus:

$$\frac{(\text{Nilai persediaan awal} + \text{Nilai pembelian})}{(\text{Kuantitas persediaan awal} + \text{Kuantitas pembelian})} = \text{Harga pokok rata – rata}$$

Menurut Firdaus et al. (2019: 229) adapun prosedur pengadaan bahan baku dalam perusahaan, antara lain:

- Prosedur Pembelian Bahan Baku

Kegiatan – kegiatan yang terdapat dalam perosedur pembelian bahan baku:

- Pembuatan formulir permintaan pembelian, berasal dari pegawai gudang yang memegang kartu persediaan bahan baku untuk pembelian bahan baku khusus dan pembelian bahan baku dalam jumlah yang tidak biasa.
- Bagian pembelian meminta penawaran harga dari beberapa pemasok dan atas dasar salah satu penawaran harga yang disetujui kemudian membuat formulir pembelian yang telah disetujui.

- Prosedur penerimaan atas bahan baku yang telah dipesan

Fungsi ini biasanya dijalankan oleh bagian penerimaan atau karyawan gudang yang ditugaskan. Tugas bagian penerimaan menghitung kuantitas barang yang diterima dan melakukan pemeriksaan. Selanjutnya membuat laporan penerimaan barang.

- Prosedur pembayaran

Pembayaran dimulai saat bagian akuntansi menerima dan menyimpan lembar pesanan pembelian. Setelah faktur diterima dari pemasok, bagian akuntansi mencocokkan faktur dengan pesanan pembelian, seraya menunggu laporan penerimaan barang. Setelah laporan pembelian diterima kemudian dicocokkan dengan faktur pesanan. Setelah faktur disetujui, kemudian dibuat bukti jurnal. Bukti jurnal dan bukti pendukung kemudian dikirim ke bagian keuangan untuk dibayarkan.

2.3.2 Biaya Tenaga Kerja

A. Pengertian dan Klasifikasi Biaya Tenaga Kerja

Menurut Hansen dan Mowen (2016: 53) biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang dapat ditelusuri secara langsung pada barang atau jasa yang sedang diproduksi. Menurut Firdaus et al. (2019:262) biaya tenaga kerja merupakan harga atau jumlah rupiah tertentu yang dibayarkan kepada para pekerja atau karyawan yang bekerja pada bagian produksi. Biaya tenaga tenaga kerja terbagi menjadi dua, yaitu:

- Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour*)

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk – produk dari perusahaan.

- Biaya tenaga kerja tidak langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan semua biaya tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi, dengan demikian biaya tidak dapat ditelusuri secara khusus pada suatu operasi atau proses produksi tertentu.

B. Sistem Biaya Tenaga Kerja

Menurut Firdaus et al. (2019: 263-265) kegiatan dalam sistem biaya tenaga kerja, antara lain:

- Pencatatan Waktu Kehadiran

Pencatatan jumlah kehadiran pekerja dijadikan dasar bagi akuntansi biaya dalam membebankan biaya tenaga kerja langsung dalam proses/pekerjaan/produk dan membebankan akuntansi biaya tenaga kerja tidak langsung kepada akun biaya *overhead* pabrik. Dalam hal ini, pencatatan waktu kehadiran mempunyai dua tujuan, antara lain:

- Menghimpun dana yang dipakai sebagai dasar untuk membuat daftar gaji dan upah.
- Menghimpun dana yang dipakai sebagai dasar pendistribusian biaya tenaga kerja kepada beberapa tujuan, seperti pekerjaan, proses dan produk.

- Pembuatan Daftar Gaji dan Upah

Sistem pembuatan daftar gaji dan upah meliputi rangkaian prosedur dalam mengumpulkan informasi gaji dan upah yang diperlukan untuk menentukan dan menghitung penghasilan bruto berikut potongan – potongannya, menyiapkan cek dan melakukan pembayaran. Prosedur dalam pembuatan daftar gaji dan upah dilaksanakan sebagai berikut:

- Menerima data jumlah jam untuk tenaga kerja harian dan tenaga kerja yang digaji bulanan.
- Menerima data – data perubahan dalam tarif gaji dan upah, bonus, premi, lembur, dan data lainnya dari bagian personalia.
- Menerima data – data mengenai perubahan dalam pemotongan gaji dan upah.
- Menyusun daftar gaji dan upah yang menunjukkan nomer karyawan, jumlah hari, jumlah jam kerja normal dll.
- Mengirimkan daftar gaji dan upah ke bagian keuangan sebagai dasar pembayaran.

- **Prosedur Pembayaran**

Bagian keuangan atau bedaharawan meneliti daftar gaji dan upah dari bagian gaji dan upah.

- **Distribusi Biaya**

Distribusi biaya tenaga kerja harus menjamin bahwa produk, departemen, proses atau tujuan biaya yang lainnya telah dibebankan dengan layak atas biaya dari tenaga kerja yang digunakan.

2.3.3 Biaya *Overhead* Pabrik

Menurut Riwayadi (2017:69) biaya *overhead* pabrik merupakan semua biaya produksi selain bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya tidak langsung produk, sehingga biaya *overhead* pabrik tidak dapat secara langsung dibebankan ke produk. Biaya *overhead* pabrik dibebankan terlebih dahulu ke tempat pengumpulan biaya yang disebut *pool* biaya (*cost pool*).

Menurut Mulyadi (2018:194) biaya – biaya produksi yang termasuk dalam biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut:

a. Penggolongan Menurut Sifatnya

- Biaya Bahan Penolong.
- Biaya reparasi dan pemeliharaan.
- Biaya tenaga kerja tidak langsung.
- Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.
- Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.
- Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tuani.

b. Penggolongan Menurut Perubahan Volume Produksi

- Biaya *overhead* pabrik tetap, adalah biaya *overhead* yang tidak berubah dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu.

- Biaya *overhead* pabrik variabel, adalah biaya *overhead* yang berubah sebanding perubahan volume kegiatan.

1. Penentuan Tarif Biaya *Overhead*

Menurut Mulyadi (2018:196) biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada pesanan atau produk atas dasar tarif ditentukan di muka. Pembebanan biaya *overhead* berdasarkan tarif ditentukan di muka dikarenakan hal – hal berikut:

- 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 ke bulan yang lain. Apabila biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi per satuan mungkin akan berfluktuasi disebabkan hal – hal berikut:
 - Perubahan tingkat produksi dari bulan ke bulan.
 - Perubahan tingkat efisiensi produksi.
 - Adanya biaya *overhead* pabrik yang terjadinya secara sporadik, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun.
 - Biaya *overhead* pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu – waktu tertentu.
- 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.

a. Langkah – langkah penentuan tarif biaya *overhead* pabrik

Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap, antara lain:

- Menyusun Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik. Penentuan kapasitas praktis dan normal dapat dilakukan dengan lebih dulu menentukan kapasitas teoritis. Tiga macam kapasitas, yaitu:

- Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*), merupakan kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu.
- Kapasitas normal (*normal capacity*), merupakan kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang.
- Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*), merupakan kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.

2. Memilih Dasar Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik Kepada Produk.

Setelah anggaran biaya *overhead* pabrik disusun, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan secara adil biaya *overhead* pabrik kepada produk. Ada berbagai macam dasar yang dapat

dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk, antara lain:

- Satuan Produk

Metode ini merupakan yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik per satuan}$$

Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk. Perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk yang serupa dan berhubungan erat satu dengan yang lain.

- Biaya Bahan Baku

Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Rumus perhitungan tarif *overhead*:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\% = \text{Preentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya bahan baku yang dipakai}$$

Metode ini terbatas pemakaiannya. Suatu produk mungkin dibuat dari bahan baku yang harganya mahal, sedangkan produk yang lain dibuat dari bahan yang lebih murah. Jika proses pengerjaan kedua macam produk tersebut adalah sama, maka produk pertama akan menerima beban biaya *overhead* pabrik yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan produk yang dipakai adalah kuantitas bahan baku yang dipakai.

- Biaya Tebaga Kerja

Jika 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. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead*:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \text{Presentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya tkl}$$

- Jam Tenaga Kerja Langsung

Karena ada hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja (jumlah upah adalah hasil kali jumlah jam kerja dengan tarif upah) maka disamping biaya *overhead* pabrik dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead*:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}} = \text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ per jam tenaga kerja}$$

- Jam Mesin

Jika biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan baku listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin. Rumus perhitungan tarif *overhead*:

$$\text{Biaya } \textit{Overhead} \text{ Dibebankan} = \text{Kapasitas sesungguhnya} \times \text{Tarif BOP}$$

Menurut Riwayadi (2017: 70) terdapat dua dasar dalam pembebanan biaya overhead pabrik ke produk, antara lain:

- Dasar Unit atau Volume (*Unit or Volume Basis*)

Dasar unit (unit basis) yang disebut juga unit driver mengasumsikan bahwa biaya overhead pabrik memiliki hubungan langsung dengan unit yang dihasilkan, semakin banyak unit yang dihasilkan, semakin besar biaya overhead pabrik. Begitu juga sebaliknya, semakin sedikit unit yang dihasilkan, semakin kecil biaya overhead pabrik.

Asumsi bahwa biaya overhead pabrik memiliki hubungan langsung dengan jumlah unit yang dihasilkan tidak selamanya benar, karena terdapat beberapa biaya yang tidak berhubungan dengan jumlah unit yang dihasilkan. Akuntansi biaya hanya menggunakan unit *driver* sebagai pembebanan biaya *overhead* pabrik ke produk. Penggunaan unit *driver* saja dapat mengakibatkan perhitungan harga pokok produksi tidak akurat.

- Dasar *Non* – unit atau aktivitas (*Non – unit Basis*)

Biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke produk menggunakan dasar tarif yang ditentukan dimuka (*predetermined rate*), biaya overhead pabrik sesungguhnya (*actual factory overhead cost*) kemungkinan besar berbeda dengan biaya dengan biaya overhead pabrik yang dibebankan (*applied factory overhead cost*). Biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk dihitung dengan rumus:

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

3. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

a. Tarif tunggal/ tarif tingkat 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:

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

Menurut Hansen dan Mowen (2016:157) perhitungan tarif *overhead* keseluruhan pabrik terdiri dari dua tahap. Pertama, biaya *overhead* yang dianggarkan akan diakumulasikan menjadi satu kelompok untuk keseluruhan pabrik. Biaya *overhead* dibebankan secara langsung pada kelompok biaya tersebut dengan menambahkan seluruh biaya *overhead* yang diperkirakan muncul dalam satu tahun. Setelah biaya diakumulasikan dalam kelompok biaya, tarif keseluruhan pabrik dihitung dengan menggunakan penggerak tingkat unit (biasanya jam tenaga kerja langsung).

$$\frac{\text{Overhead yang Dianggarkan}}{\text{Aktivitas yang diharapkan}} = \text{Tarif Perkiraan Overhead}$$

Terakhir, biaya *overhead* dibebankan pada produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan jumlah jam tenaga kerja langsung aktual yang digunakan oleh setiap produk.

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif Overhead} \times \text{Output aktivitas aktual}$$

b. Tarif departemen

Menurut Hansen dan Mowen (2016: 159) pada tahap pertama, biaya *overhead* keseluruhan pabrik dibagi dan dibebankan pada setiap departemen produksi dan membentuk kelompok biaya *overhead* departemen. Ketika biaya dibebankan pada setiap departemen produksi, penggerak berdasarkan unit (seperti jam tenaga kerja langsung untuk departemen yang menggunakan banyak tenaga kerja dan jam mesin untuk departemen yang menggunakan banyak jam mesin) digunakan untuk menghitung tarif departemen. Selanjutnya pada tahap dua, *overhead* dibebankan pada produk dengan cara mengalikan tarif departemen dengan jumlah penggerak yang digunakan departemen terkait. Jumlah *overhead* yang dibebankan pada produk secara sederhana adalah jumlah dari banyaknya *overhead* yang dibebankan pada setiap departemen. Perhitungan biaya berdasarkan fungsi (tarif departemen) dengan rumus:

$$\text{Tarif Pabrikasi} = \frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam mesin yang diharapkan}}$$

$$\text{Tarif Perakitan} = \frac{\text{Overhead yang dianggarkan}}{\text{Jam tenaga kerja langsung yang diharapkan}}$$

Selanjutnya, *overhead* dibebankan dihitung dalam setahun yang merupakan jumlah yang dibebankan pada setiap departemen dihitung menggunakan rumus:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = (\text{Tarif Pabrikasi} \times \text{Jam Mesin aktual}) + (\text{Tarif Perakitan} \times \text{Jam Tenaga Kerja Langsung Aktual})$$

2.4. Metode Penentuan Biaya Produksi

Menurut Mulyadi (2018:17) metode penentuan kos produksi merupakan cara memperhitungkan unsur – unsur biaya ke dalam kos produksi. Dalam memperhitungkan unsur – unsur biaya ke dalam kos produksi, terdapat dua pendekatan *full costing* dan *variable costing*.

Full Costing

Full costing merupakan metode penentuan kos 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. Dengan demikian kos produksi menurut metode *full costing* terdiri dari:

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>
Kos produksi	XXX

Variable Costing

Variable Costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dengan demikian kos produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari:

Biaya bahan baku	XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>XXX</u> +
Kos produksi	XXX

2.5. Harga Pokok Produk

2.5.1 Pengertian Harga Pokok Produk

Menurut Hansen dan Mowen (2016:56) harga pokok produk (*cost of goods sold*) merupakan biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead yang melekat pada unit produk yang terjual. Harga pokok produk (*cost of goods manufactured*) mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan.

2.5.2 Manfaat Harga Pokok Produk

Menurut Mulyadi (2018:65) dalam perusahaan yang melakukan kegiatan produksi, informasi harga pokok produk yang dihitung dalam jangka waktu tertentu bermanfaat bagi pihak manajemen, antara lain:

- Menentukan harga jual produk.
- Menentukan realisasi biaya produksi.
- Menghitung laba atau rugi periodik.
- Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.5.3 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produk

Menurut Mulyadi (2018:38 – 65), metode pengumpulan harga pokok produk terbagi menjadi dua, yaitu:

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

Dalam metode ini biaya – biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Karakteristik perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, antara lain:

- Proses pengolahan produk terjadi secara terputus – putus. Jika pesanan yang satu selesai dikerjakan, proses produksi dihentikan, dan mulai dengan pesanan berikutnya.
- Produk dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan. Dengan demikian pesanan yang satu dapat berbeda dengan pesanan yang lain.
- Produksi ditujukan untuk memenuhi pesanan, bukan untuk memenuhi persediaan barang di gudang.

Karakteristik metode harga pokok pesanan, digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, antara lain:

- Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
- Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok, yaitu biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.

- Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
- Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
- Harga pokok produksi per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

- Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
- Mempertimbangkan permintaan atau penolakan pesanan.
- Memantau realisasi biaya produksi.
- Menghitung laba atau rugi setiap pesanan.

b. Metode Harga Pokok Proses

Dalam metode ini, 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.

Metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Perusahaan yang memproduksi massa, karakteristik produksinya adalah:

- Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
- Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
- Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

2.6. Harga Jual Produk

Menurut Samryn (2012: 348) harga merupakan salah satu informasi penting yang dibutuhkan pelanggan, dari produk yang dijual yang akan dipasarkan perusahaan. Harga yang ditetapkan oleh perusahaan sangat berpengaruh dalam pengambilan keuntungan dari produk yang dijual atau ditawarkan kepada pelanggan. Dalam menentukan harga harus dipertimbangkan dalam hubungan dengan sebaran dan peningkatan penjualan secara keseluruhan. Secara terperinci faktor – faktor yang mempengaruhi kebijakan penetapan harga jual, antara lain:

- Laba yang diinginkan, dalam kaitannya dengan jumlah laba, penetapan harga harus mempertimbangkan kecukupan pengembalian modal, kebutuhan akan laba untuk membayar dividen, dan kebutuhan laba untuk ekspansi dari hasil penjualan tersebut, serta tren penjualan yang diinginkan.

- Faktor Produk, mencakup realistis volumen penjualan yang direncanakan, diskriminasi harga, ketersediaan kapasitas mengganggu, kelayakan untuk mengenakan tingkat harga yang diinginkan, kaitan harga dengan daur hidup produk.
- Faktor biaya, merupakan faktor yang sepenuhnya kuantitatif dan mudah terukur. Biaya – biaya yang harus diperhitungkan meliputi semua biaya periodik yang berkaitan dengan kegiatan operasi, investasi, dan pendanaan perusahaan.

