

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **PENENTUAN BIAYA PRODUKSI**

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

###### **2.1.1. Definisi Akuntansi Biaya**

Perkembangan industri bisnis saat ini semakin maju, maka perusahaan dituntut untuk mempertahankan keberadaannya termasuk laba perusahaan. Untuk mempertahankan keberadaannya, perusahaan menjalankan fungsi manajerial yang akurat. Fungsi manajerial meliputi proses perencanaan, pengorganisasian, pengendalian, dan strategi. Salah satu informasi yang dibutuhkan informasi bagi pihak internal yaitu akuntansi biaya. Akuntansi biaya merupakan proses mencatat, menggolongkan, meringkas, dan menyajikan biaya dengan cara tertentu dalam aktivitas produksi dan jual atas barang atau jasa (Carter, 2009:144).

###### **2.1.2. Tujuan Akuntansi Biaya**

Mulyadi (2015) menyatakan bahwa tiga tujuan pokok akuntansi biaya yaitu sebagai berikut.

1. Penentuan harga pokok produk

Dalam menentukan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa kemudian biaya dikumpulkan dan disajikan adalah biaya historis (biaya yang terjadi di masa lalu).

2. Pengendalian biaya

Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi tiap satuan produk. Jika biaya seharusnya sudah ditetapkan, maka Akuntansi biaya memiliki tugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang dianggarkan, kemudian dilakukan analisis selisih biaya yang dapat dilakukan evaluasi penyebab dan penyimpangan yang sangat diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan.

### 3. Pengambilan keputusan khusus

Pengambilan keputusan untuk masa yang akan datang membutuhkan informasi yang relevan. Dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya mengembangkan konsep informasi biaya, yang meliputi biaya terhindarkan (*avoidable cost*), biaya tambahan (*incremental cost*), dan biaya kesempatan (*opportunity cost*).

## 2.2. Biaya

### 2.2.1. Definisi Biaya

Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa biaya (*cost*) adalah pengorbanan jumlah kas atau setara kas yang bertujuan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan mengalokasikan manfaat di masa sekarang maupun masa depan bagi organisasi.

Siregar dkk. (2013) menyatakan bahwa biaya atau kos didefinisikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang bertujuan untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat masa sekarang atau yang akan datang.

Definisi biaya dibedakan menjadi empat unsur (Mulyadi, Akuntansi Biaya, 2016) yaitu sebagai berikut.

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

Berdasarkan keempat unsur di atas, Mulyadi (2016) menyimpulkan bahwa biaya merupakan sumber pengorbanan ekonomi yang diukur dalam satuan uang baik yang telah terjadi ataupun yang akan terjadi dengan tujuan tertentu.

### **2.2.2. Kategori Biaya**

Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa ada dua kategori utama fungsional dalam biaya yaitu:

1. Biaya Produksi (*Production Cost*)

Biaya produksi merupakan biaya yang berhubungan dengan pembuatan barang atau penyediaan jasa. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2. Biaya Non-produksi (*Non-production Cost*)

Biaya non-produksi merupakan biaya yang berhubungan dengan fungsi merancang, mengembangkan, memasarkan, distribusi, layanan pada pelanggan, dan administrasi umum. Biaya non-produksi dibagi menjadi dua jenis:

- a. Biaya penjualan, yang terdiri dari biaya pemasaran, distribusi, dan layanan pada pelanggan.
- b. Biaya administrasi, yang terdiri dari biaya perancangan, pengembangan, dan administrasi umum.

### **2.2.3. Sistem Pengukuran Biaya**

Pengukuran biaya merupakan penentuan nilai dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang digunakan untuk aktivitas produksi. Pada umumnya, sistem pengukuran biaya ada dua yaitu sebagai berikut.

1. Pengukuran Biaya Aktual (*Actual Costing*)

Pengukuran biaya aktual yaitu pembebanan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik secara aktual ke produk.

2. Pengukuran Biaya Normal (*Normal Costing*)

Pengukuran biaya normal yaitu pembebanan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung secara aktual, namun biaya *overhead* pabrik dibebankan dengan tarif tertentu ke produk.

## **2.3. Biaya Produksi**

### **2.3.1. Pengertian Biaya Produksi**

Beberapa pendapat menyatakan bahwa biaya produksi memiliki definisi yang beda dengan harga pokok produksi. Berikut adalah definisi biaya produksi menurut beberapa pendapat sebagai berikut.

1. Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa biaya produksi merupakan biaya yang berkaitan dengan aktivitas produksi barang atau penyediaan jasa.
2. Siregar dkk. (2013) menyatakan bahwa biaya produksi merupakan biaya yang terjadi dari proses mengolah bahan baku menjadi barang jadi.
3. Mulyadi (2016) menyatakan bahwa biaya produksi yaitu pengeluaran biaya yang terjadi pada proses mengubah bahan baku menjadi produk jadi.

Sedangkan Mulyadi (2015) menyatakan bahwa harga pokok produksi yaitu pengorbanan sumber ekonomi yang diukur satuan mata uang yang mungkin atau telah terjadi dengan tujuan agar menghasilkan pendapatan.

### **2.3.2. Manfaat Harga Pokok Produksi**

Manfaat penentuan harga pokok produksi (Mulyadi, 2015) yaitu sebagai berikut.

1. Menentukan harga jual produk.

Manajemen membutuhkan informasi biaya produksi digunakan sebagai dasar pertimbangan untuk menetapkan harga jual suatu produk.

2. Memantau realisasi biaya produksi.

Manajemen memantau apakah informasi biaya produksi sesungguhnya sesuai dengan biaya yang dianggarkan sebelumnya.

3. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Manajemen perlu menyiapkan catatan harga produk persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang bertepatan pada waktu neraca masih dalam proses pada neraca. Sehingga perhitungan harga pokok produksi

yang tepat dan akurat dapat dimanfaatkan untuk meningkatkan kinerja perusahaan.

4. Menghitung laba rugi.

Manajemen membutuhkan informasi pengeluaran biaya produksi untuk menghasilkan produk pesanan. Hal tersebut bertujuan untuk mengetahui apakah perusahaan mengalami laba atau rugi.

### **2.3.3. Elemen Biaya Produksi**

Pada umumnya, tiga elemen biaya produksi yaitu sebagai berikut.

1. Biaya Bahan Baku

Hansen dan Mowen (2009) menjelaskan bahwa bahan baku langsung yaitu bahan-bahan yang dapat diselidiki ke barang atau jasa yang diproduksi secara langsung. Biaya bahan tersebut dapat dibebankan ke produk secara langsung karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur jumlah yang dikonsumsi dari setiap produk.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Hansen dan Mowen (2009) menjelaskan bahwa tenaga kerja langsung yaitu tenaga kerja yang dapat diselidiki ke barang atau jasa yang diproduksi secara langsung. Biaya tenaga kerja dapat dibebankan secara langsung karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur jumlah tenaga kerja yang digunakan untuk menghasilkan suatu produk atau jasa.

Menurut Mulyadi (2016), biaya tenaga kerja langsung (BTKL) adalah semua balas jasa yang diberikan kepada manfaat karyawan perusahaan dapat diidentifikasi dan diiringi jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

### 3. Biaya *Overhead* Pabrik

Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa biaya *overhead* pabrik (BOP) merupakan seluruh biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Dengan definisi secara umum, BOP yaitu seluruh biaya produksi tidak dapat ditelusuri atau dibebankan secara langsung ke suatu produk. Terdapat tiga cara penggolongan biaya *overhead* pabrik yaitu sebagai berikut.

#### i. Penggolongan BOP Menurut Sifatnya

Mulyadi (2016) menyatakan bahwa penggolongan BOP menurut sifatnya dikelompokkan menjadi beberapa golongan yaitu sebagai berikut.

##### a) Biaya bahan penolong

Bahan yang bukan menjadi bagian dari produk jadi. Meskipun bahan penolong merupakan bagian dari produk jadi namun nilai relatifnya kecil jika dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Contohnya biaya cat kayu di UKM *furniture*.

##### b) Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan terdiri dari biaya suku cadang, biaya habis pakai, biaya perbaikan mesin dan peralatan, dan biaya emplasemen.

c) Biaya tenaga kerja tidak langsung

Upah biaya tenaga kerja tidak langsung tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk dan pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung meliputi upah, tunjangan dan pengeluaran untuk biaya kesejahteraan bagi tenaga kerja tidak langsung tersebut. Contoh tenaga kerja tidak langsung yaitu karyawan yang bekerja di departemen produksi dan bagian administrasi.

d) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian aktiva tetap

Biaya dalam kelompok tersebut meliputi biaya bangunan pabrik, depresiasi emplasemen pabrik, perkakas laboratorium, alat kerja, mesin dan ekuipmen, dan aktiva tetap lain.

e) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

Biaya dalam kelompok tersebut meliputi biaya asuransi mesin dan peralatan, gedung emplasemen, asuransi kecelakaan karyawan, serta asuransi kendaraan.

f) Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai

Biaya dalam kelompok tersebut meliputi biaya listrik PLN, biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan.

## ii. Penggolongan BOP Menurut Perilakunya

Dalam hubungan perilaku unsur-unsur BOP dengan volume kegiatan, BOP dapat digolongkan menjadi tiga yaitu sebagai berikut.

- a) BOP variabel, yaitu BOP yang berubah sebanding dengan volume aktivitas.
- b) BOP tetap, yaitu BOP yang tidak berubah dalam kisaran volume aktivitas.
- c) BOP semivariabel, yaitu BOP yang berubah tidak sebanding dengan volume aktivitas.

## iii. Penggolongan BOP Menurut Departemen

Selain memiliki departemen produksi, perusahaan juga memiliki beberapa departemen pembantu seperti departemen pembangkit tenaga listrik, departemen dan perawatan bengkel sehingga BOP juga meliputi semua jenis biaya yang terjadi di departemen-departemen tersebut, yang terdiri dari biaya tenaga tidak langsung, depresiasi, reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap, asuransi yang terjadi di departemen tersebut.

### **2.3.4. Metode Penentuan Biaya Produksi**

Metode penentuan biaya produksi merupakan metode yang digunakan untuk menghitung beberapa unsur biaya ke dalam biaya produksi. Dua metode penentuan biaya produksi (Mulyadi, 2016) yaitu sebagai berikut.

1. *Full Costing*, yaitu metode yang memperhitungkan seluruh biaya produksi, yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, serta biaya overhead pabrik tetap dan variabel. Rumus untuk menghitung *full costing* dalam penentuan biaya produksi yaitu:

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>
Biaya produksi	xxx

2. *Variable costing* yaitu metode yang memperhitungkan beberapa biaya yang bersifat variabel saja, yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Rumus untuk menghitung *variable costing* dalam penentuan biaya produksi yaitu:

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

Biaya produksi telah dihitung kemudian ditambah dengan biaya non-produksi yang meliputi biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum sesuai dengan pendekatan yang digunakan.

#### 2.4. Penentuan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka dengan alasan sebagai berikut.

- a. Pembebanan biaya *overhead* pabrik atas dasar sesungguhnya sering mengakibatkan perubahan harga pokok per satuan produk.
- b. Ada beberapa biaya *overhead* pabrik belum ditentukan besarnya pada akhir periode laporan laba/rugi.

Pada umumnya, ada tiga alternatif yang digunakan untuk menentukan tarif biaya *overhead* pabrik yaitu sebagai berikut.

- a. Tarif tunggal (*plantwide rate*)

Perusahaan hanya memakai satu tarif BOP yang digunakan sebagai pembebanan pada tiap produk dari proses awal hingga akhir. Keuntungan dari tarif tunggal yaitu jika perusahaan yang memproduksi satu jenis produk dengan beberapa variasi, maka masih relevan dalam satu aktivitas produksi utama dan komponen BOP kecil. Selain dari sisi keuntungan, terdapat kelemahan dari tarif tunggal yaitu beberapa produk tertentu akan dibebankan biaya yang terlalu tinggi atau rendah karena BOP dibebankan berdasarkan rata-rata.

- b. Tarif departementalisasi (*departmental rate*)

Dalam akuntansi biaya, departementalisasi adalah pembagian suatu pabrik ke beberapa departemen lain secara terpisah menghasilkan perhitungan biaya produksi yang lebih baik dan meningkatkan pengendalian yang bertanggung jawab atas pembebanan BOP (Carter, 2009).

Keunggulan dari tarif departementalisasi yaitu pengendalian pada tiap komponen BOP akan meningkat dan ketelitian dalam penentuan harga pokok

produksi juga meningkat karena produk dibebani BOP sesuai dengan biaya yang diserap saat aktivitas produksi.

c. Tarif biaya tiap aktivitas (*activity-based costing rate*)

Carter (2009) menjelaskan bahwa perhitungan *activity based costing* (ABC) didefinisikan sebagai sistem perhitungan biaya di mana jumlah tempat pengumpulan BOP lebih dari satu dialokasikan dengan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang tidak berhubungan volume (*non-volume related factor*). Terdapat dua dasar ABC dalam mengalokasikan BOP yaitu *resource driver* dan *activity driver*. Pertama, *resource driver* adalah pengalokasian biaya dari sumber daya ke beberapa aktivitas yang berbeda. Kedua, *activity driver* adalah pengalokasian biaya dari aktivitas ke produk, pelanggan, atau objek biaya lainnya.

Keunggulan dari tarif biaya tiap aktivitas yaitu informasi biaya produksi lebih dapat dipercaya karena dasar pembebanan biaya baik unit maupun non unit. Selain keunggulan, terdapat kelemahan dari tarif biaya tiap aktivitas yaitu biaya yang cukup tinggi daripada tarif tunggal dan departementalisasi karena pengumpulan data yang lebih banyak dalam penerapan produksi.

Langkah-langkah dalam penentuan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut.

1. Menyusun biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan

Dalam menyusun biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan, maka harus diperhatikan tingkat kapasitas produksi yang digunakan dasar penaksiran

BOP. Beberapa jenis kapasitas yang digunakan dasar penaksirannya sebagai berikut.

a) Kapasitas teoritis

Kapasitas untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh selama jangka waktu tertentu. Artinya, *output* maksimum yang dapat dicapai secara mutlak dengan asumsi seluruhnya beroperasi secara sempurna.

b) Kapasitas praktis

Kapasitas ini memperhitungkan penghentian secara normal, namun waktu luang tidak diperhitungkan karena tidak digunakan untuk mengatasi permintaan penjualan. Sehingga kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian waktu yang tidak dapat dihindarkan.

c) Kapasitas normal

Kapasitas yang digunakan dengan memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam memproduksi dan menjual produk tertentu dalam jangka panjang.

d) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan

Kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dicapai pada periode yang akan datang.

2. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik

Beberapa faktor yang harus diperhatikan dalam dasar pembebanan BOP yaitu

- (1) jenis BOP yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi;
- (2) hubungan sifat-sifat BOP yang dominan dengan dasar pembebanan yang

digunakan. Beberapa dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik (Mulyadi, 2016) yaitu sebagai berikut.

a) Satuan produk atau unit

Perusahaan menggunakan metode satuan produk atau unit yang bertujuan untuk menghitung tarif biaya *overhead* pabrik yang dibebankan setiap produk. Tarif biaya *overhead* pabrik dengan metode satuan produk atau unit dihitung dengan rumus sebagai berikut.

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

b) Biaya bahan baku

Perusahaan yang memiliki tingkat korelasi yang tinggi antara biaya *overhead* pabrik dengan jumlah bahan bakunya, biaya *overhead* pabrik dapat dibebankan dengan dasar bahan baku kemudian dinyatakan dalam bentuk persentase dari jumlah bahan. Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut.

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

c) Biaya tenaga kerja

Dasar pembebanan BOP dengan metode ini banyak digunakan pada perusahaan yang masih mengandalkan tenaga manusia dalam proses produksinya. Dasar pembebanan dengan metode ini mudah digunakan jika informasi biaya tenaga kerja langsung tersedia. Rumus penentuan tarif dengan biaya tenaga kerja:

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

Beberapa kelemahan menggunakan metode ini sebagai berikut.

- Pada umumnya, tambahan nilai produk terjadi jika depresiasi mesin dan peralatan memiliki harga pokok yang tinggi dan tidak berhubungan dengan biaya tenaga kerja langsung. Namun dengan metode ini, biaya *overhead* pabrik dianggap sebagai tambahan nilai produk.
- Biaya *overhead* pabrik akan tinggi jika salah satu produk dikerjakan oleh karyawan yang memiliki tingkat upah yang tinggi. Begitu juga sebaliknya jika karyawan yang memiliki tingkat upah yang rendah.

d) Jam kerja langsung

Jika biaya *overhead* pabrik memiliki korelasi tinggi dengan waktu untuk memproduksi, maka dasar kerja langsung digunakan. Rumus menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan dasar kerja langsung sebagai berikut.

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

Kelemahan metode ini adalah dasar jam kerja langsung tidak cocok untuk dipakai pada perusahaan yang telah menggunakan mesin lebih banyak.

e) Jam mesin

Dasar pembebanan dengan metode jam mesin cocok dengan perusahaan yang menggunakan mesin lebih banyak. Sehingga elemen biaya *overhead* pabrik berhubungan dengan mesin yang cukup berarti. Rumus menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan metode ini sebagai berikut.

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

### 3. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik

Setelah menyusun taksiran dan memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik, maka langkah yang terakhir yaitu menghitung tarif biaya *overhead* pabrik. Rumus untuk menghitung tarif biaya *overhead* pabrik sebagai berikut.

$$\frac{\text{BOP yang dianggarkan}}{\text{estimasi dasar pembebanan}} = \text{tarif BOP}$$

## 2.5. Usaha Kecil dan Menengah (UKM)

Undang-Undang No. 28 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah yang menyatakan bahwa (1) Usaha Mikro yaitu usaha produktif milik orang perseorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria Usaha Mikro sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini. (2) Usaha Kecil yaitu usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari Usaha Menengah atau Usaha Besar yang memenuhi kriteria Usaha Kecil sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini. (3) Usaha Menengah yaitu usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Kecil atau Usaha Besar dengan jumlah

kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.

Usaha Kecil dan Menengah (UKM) merupakan salah satu bentuk usaha yang dilihat dari skalanya usaha rumah tangga dan usaha kecil memiliki pegawai berjumlah 1 sampai dengan 19 orang. Sedangkan usaha menengah memiliki pegawai berjumlah 20 sampai dengan 99 orang (BPS, 2004).

