

BAB II

BIAYA PRODUKSI PADA CV. FILADELFIA PLASINDO

SURAKARTA

Manajemen dalam menjalankan tugasnya harus mempunyai keahlian serta kemampuan untuk memanfaatkan setiap faktor produksi yang ada. Salah satu faktor informasi yang diperlukan manajemen adalah Akuntansi Biaya. Akuntansi Biaya merupakan alat bagi manajemen dalam menjalankan fungsi perusahaan sehingga diharapkan manajemen akan mendapatkan informasi yang berguna untuk mengolah kegiatan perusahaan dan dapat mengambil keputusan yang tepat bagi pelaksanaan selanjutnya. Peranan Akuntansi Biaya dalam sistem perusahaan dirasakan sangat penting. Dalam dunia usaha yang semakin kompleks, manajemen perusahaan harus memikirkan berbagai macam cara agar jumlah hasil produksi dan biaya produksi dalam jangka panjang dapat memberikan imbalan yang layak bagi perusahaan.

Perusahaan manufaktur yang aktivitas utamanya adalah melakukan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Proses perhitungan biaya produksi dalam kegiatan operasi perusahaan adalah merupakan hal penting karena biaya produksi adalah biaya yang berhubungan dengan pembuatan suatu produk. Oleh karena itu, dengan adanya perhitungan biaya produksi, perusahaan dapat mengetahui besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk.

Juga dapat berguna bagi pihak manajemen perusahaan untuk menentukan harga pokok penjualan akan produk tersebut.

2.1 Pengertian Biaya

Dalam menjalankan fungsinya, manajemen membutuhkan informasi untuk membuat perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Untuk itu manajemen harus mempunyai informasi yang lengkap dan akurat mengenai perusahaan. Di antara informasi tersebut salah satunya adalah informasi biaya yang lebih dikenal dengan istilah *cost* dan *expenses*. Informasi biaya berperan penting bagi perusahaan untuk melaksanakan proses produksi.

Cost dan *expenses* memiliki pengertian yang berbeda tetapi saling berhubungan satu sama lain. Pengertian biaya menurut **Mulyadi (2000:9)** adalah sebagai berikut :

“ Dalam arti luas, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dengan satuan uang , yang telah terjadi maupun kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu”.

Biaya yang diukur adalah untuk menentukan manfaat (*benefit*) sekarang dan di masa yang akan datang. Apabila manfaat (*benefit*) ini diterima, maka biaya yang dikeluarkan menjadi *expenses*. Sedangkan pengertian *expenses* menurut **Supriyono** adalah sebagai berikut :

“Biaya (*expenses*) didefinisikan sebagai harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenue*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”.

2.2 Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Oleh karena itu, dalam penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula, atau tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan menyajikan informasi biaya. Berikut ini beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan :

a. Penggolongan Biaya sesuai dengan Fungsi Pokok dari Kegiatan Perusahaan

a. Biaya produksi

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

b. Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.

c. Biaya Administrasi dan Umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

b. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai

a. Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu

b. Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

Dalam hubungan dengan produk, biaya dibagi ke dalam biaya langsung ke produk (*direct cost to product*) dan biaya tidak langsung ke produk (*indirect cost to product*). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung madalah merupakan biaya langsung ke produk, sedangkan biaya overhead pabrik adlah merupakan biaya tidak langsung terhadap produk.

Dalam hubungan dengan departemen yang ada di dalam pabrik, biaya dikelompokkan ke dalam biaya langsung departemen (*direct cost to department*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost to department*). Departemen di dalam pabrik dapat dibedakan menjadi 2 departemen yaitu :

1. Departemen Produksi

Departemen produksi adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai

atau pengolahan dari suatu bagian produk selesai yang dihasilkan baik dengan tangan maupun dengan mesin.

2. Departemen Jasa atau Departemen Pembantu

Departemen pembantu adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana pada departemen tersebut tidak dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai atau pengolahan bagian dari produk selesai, akan tetapi departemen tersebut menghasilkan jasa yang akan dinikmati oleh departemen lain, baik departemen produksi atau departemen pembantu yang lain.

c. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan

a. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya semivariable

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

c. Biaya semifixed

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

d. Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

d. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka waktu Manfaatnya

a. Pengeluaran Modal (*capital expenditures*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

b. Pengeluaran Pendapatan (*revenue expenditures*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

e. Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya

a. Biaya Terkendalikan (*Controlable Cost*)

Biaya terkendalikan adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

b. Biaya Tidak Terkendalikan (*Uncontrollable Cost*)

Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu berdasar wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

f. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan

a. Biaya Relevan

Biaya relevan adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan.

b. Biaya tidak relevan

Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut tidak perlu diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan.

2.3 Biaya Produksi

2.3.1 Pengertian Biaya Produksi

Salah satu faktor dalam penentu dalam penentuan harga jual produk adalah informasi biaya produksi, di mana perusahaan dapat mengambil keputusan apakah akan memproduksi suatu produk atau akan menghentikan memproduksi suatu produk tersebut. Melalui biaya produksi juga dapat diketahui produk mana yang paling besar

mendatangkan laba dan produk mana yang mengalami kerugian bagi perusahaan tersebut

Menurut **Mulyadi (2000:14)** pengertian biaya produksi adalah sebagai berikut:

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

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan biaya yang timbul akibat adanya proses pengolahan bahan baku menjadi barang jadi yang siap dijual. Komponen-komponen biaya produksi terdiri atas biaya langsung yang mencakup biaya bahan baku, dan biaya tenaga kerja, serta biaya tidak langsung atau biaya overhead pabrik.

2.3.2 Unsur-unsur Biaya Produksi

Berdasarkan pengertian di atas, biaya produksi dibagi menjadi 3 komponen, yaitu biaya bahan baku (*direct material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labour*), dan biaya overhead (*factory overhead*).

1. Biaya Bahan Baku

Dalam melakukan proses produksi, bahan baku merupakan unsur paling dibutuhkan karena bahan baku sebagai unsur pokok dalam melakukan proses produksi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan dapat diperoleh dari pembelian local, impor, atau dari pengolahan sendiri. Pengertian bahan baku menurut **Kusnadi,dkk (1999:16)** yaitu :

“Bahan baku atau bahan langsung adalah semua bahan yang dapat dikenal sampai pada produksi produk jadi yang dapat dengan mudah ditelusuri sampai ke produk jadi dan merupakan bahan utama dari produksi produk jadi”.

Sedangkan pengertian biaya bahan baku menurut **Sunarto (2003:22)** yaitu :

“ Bahan baku adalah bahan yang identitasnya dapat dilacak pada barang jadi “.

Dalam melakukan proses produksi, selain bahan baku juga diperlukan bahan penolong sebagai bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai yang pemakaiannya tidak dapat diikuti manfaatnya pada produk selesai tertentu.

Pengertian biaya bahan penolong menurut **Mulyadi (2000:208)** yaitu sebagai berikut :

“ Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut “

Dalam biaya bahan baku terdapat beberapa elemen yaitu :

a. Potongan Pembelian

Potongan pembelian diperoleh karena membeli suatu barang dalam jumlah tertentu berdasarkan ketentuan yang diberikan oleh pihak penjual dan dapat berupa potongan harga yang didapat karena melakukan pembayaran tepat pada waktunya.

b. Biaya Angkutan

Biaya angkutan atas pembelian bahan dapat diterapkan dengan dua cara yaitu:

- Biaya angkutan yang ditanggung oleh *suppliers* / pembeli tidak mempengaruhi atas harga perolehan bahan yang dibeli.
- Biaya angkutan yang ditanggung oleh pembeli mempengaruhi atas harga perolehan bahan yang dibeli yang diperlakukan sebagai penambah harga perolehan.

Dalam melakukan pembelian bahan baku seringkali harga yang diterapkan antara pembelian yang satu dengan pembelian yang lain berbeda sehingga menyebabkan harga pokok per unit persediaan bahan baku di gudang bebrbeda satu sama lain meskipun jenis bahannya sama.

Karena perbedaan harga pokok per unit atas persediaan bahan baku yang tersedia di gudang makan pihak manajemen perusahaan harus berupaya mengatasi masalah penentuan harga pokok per unit tersebut sehingga tidak menimbulkan kerugian bagi perusahaan apabila bahan baku yang tersedia akan dipergunakan dalam melakukan proses produksi.

Menurut **Mulyadi (2000:309)** dalam mengatasi masalah yang dihadapi pihak manajemen ini dapat dilakukan dengan beberapa metode yang terdiri dari :

a. Metode Identifikasi Khusus (*Specific Identification Method*)

Pada metode ini setiap pembelian bahan baku yang harga per unitnya berbeda dengan harga per unit persediaan yang ada di gudang, disimpan secara terpisah dan diberi tandaharga pembelian atas barang tersebut sehingga tiap jenis bahan baku yang tersedia jelas identitas harga

pokoknya masing-masing dan dapat dengan mudah diidentifikasi pada saat bahan baku tersebut akan dipakai.

Metode ini merupakan metode yang paling teliti dalam penentuan harga pokok bahan baku yang akan dipakai dalam melakukan proses produksi, namun dalam penerapan metode ini seringkali tidak praktis karena memerlukan tempat penyimpanan yang cukup luas.

b. Metode FIFO (*First-In First-Out Method*)

Pada metode ini penentuan harga pokok bahan baku per unit ditentukan berdasarkan anggapan bahwa untuk menentukan harga pokok bahan baku per unit yang digunakan untuk proses produksi adalah harga pokok per unit bahan baku yang pertama kali masuk gudang.

c. Metode LIFO (*Last-In First-Out Method*)

Berbeda dengan metode FIFO, metode LIFO menggunakan anggapan bahwa dalam menentukan harga pokok bahan baku per unit yang dipakai dalam proses produksi adalah harga pokok bahan baku per unit yang terakhir masuk ke gudang.

d. Metode Rata- Rata Bergerak (*Moving Average Method*)

Metode ini sering juga disebut sebagai metode rata-rata tertimbang karena dalam menghitung rata-rata harga pokok persediaan bahan baku menggunakan kuantitas bahan baku sebagai penimbangnya.

Dalam menghitung persediaan bahan baku yang tersedia di gudang dihitung dengan cara membagi harga pokok total dengan jumlah bahan bakunya. Karena harga pokok pembelian sering terjadi perbedaan harga maka harus dilakukan perhitungan harga pokok rata-rata per unit yang baru. Bahan baku yang dipakai dalam melakukan proses produksi dihitung harga pokoknya berdasarkan pengalihan jumlah satuan bahan baku yang dipakai dengan harga pokok rata-rata per unit bahan baku yang tersedia di gudang.

e. Metode biaya standar (*Standard Cost Method*)

Penentuan harga pokok bahan baku yang akan dipakai dalam proses produksi berdasarkan metode ini adalah dengan menggunakan anggapan bahwa pencatatan atas bahan baku yang dibeli sebesar harga standard (*standard price*) yang telah ditetapkan oleh pangsa pasar. Harga standar yaitu harga taksiran yang mencerminkan harga yang diharapkan akan terjadi dimasa yang akan datang. Harga standard merupakan suatu harga perkiraan untuk suatu tahun anggaran tertentu.

f. Metode rata-rata harga pokok bahan pada akhir bulan.

Dalam metode ini, penentuan harga pokok dilakukan dengan cara menghitung harga pokok rata-rata per unit tiap jenis bahan baku yang tersedia di gudang setiap akhir bulan. Harga pokok ini akan dipergunakan untuk menghitung harga pokok bahan baku yang dipakai untuk proses produksi pada bulan berikutnya. Pada saat perusahaan melakukan proses

produksi, cenderung terjadi masalah-masalah yang berhubungan dengan bahan baku yang dipakai. Pihak manajemen dituntut untuk dapat mengatasimasalah-masalah yang berhubungan dengan bahan baku tersebut.

Masalah-masalah yang berhubungan dengan bahan baku tersebut terdiri atas:

a. Sisa bahan (*scrap materials*)

Di dalam proses produksi tidak semua bahan baku dapat menjadi bagian produk jadi. Bahan yang mengalami kerusakan di dalam proses pengerjaannya disebut sisa bahan. Perlakuan terhadap sisa bahan tergantung dari harga jual sisa bahan tersebut. Jika di dalam proses produksi terdapat sisa bahan, masalah yang timbul adalah bagaimana memperlakukan hasil penjualan sisa bahan tersebut. Hasil penjualan sisa bahan dapat diperlakukan sebagai berikut yaitu :

- Pengurangan biaya bahan baku yang dipakai dalam pesanan yang menghasilkan sisa bahan tersebut.
- Pengurangan terhadap biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.
- Penghasilan diluar usaha (*other income*).

b. Produk rusak (*spoiled goods*)

Produk rusak adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditetapkan yang secara ekonomis tidak dapat diperbaiki menjadi produk yang

baik. Masalah yang timbul dari adanya produk rusak adalah bagaimana memperlakukan kerugian yang timbul dari adanya produk rusak tersebut. Kerugian produk rusak dapat dibebankan kepada pesanan yang menghasilkannya atau diperhitungkan sebagai unsur biaya overhead pabrik.

c. Produk cacat (*defective goods*)

Produk cacat adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditentukan, namun dengan pengeluaran biaya pengerjaan kembali untuk memperbaikinya produk tersebut secara ekonomis dapat disempurnakan lagi menjadi produk jadi yang baik. Masalah yang timbul dari adanya produk cacat adalah bagaimana memperlakukan biaya pengerjaan kembali produk cacat tersebut. Biaya pengerjaan kembali produk cacat dapat dibebankan kepada pesanan yang menghasilkan produk cacat tersebut atau diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

2. Biaya tenaga kerja langsung

Tenaga kerja adalah usaha fisik atau mental yang dilakukan oleh karyawan untuk mengolah bahan baku yang tersedia menjadi barang jadi / produk. Biaya tenaga kerja yang termasuk dalam perhitungan biaya produksi digolongkan ke dalam biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*). Menurut **Sunarto (2003:30)** Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah:

"Kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung yang secara langsung bekerja dalam pengolahan bahan".

Sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*) adalah sebagai berikut:

"Kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja tidak langsung yaitu tenaga kerja yang bekerja di pabrik tetapi tidak melakukan pekerjaan pengolahan bahan secara langsung".

Pengertian biaya tenaga kerja menurut **Mulyadi (2000:343)** adalah sebagai berikut:

"Harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut".

Dari pengertian biaya tenaga kerja tersebut, menurut **Mulyadi (2000:345)** biaya tenaga kerja ini dapat dibagi kedalam beberapa golongan yang terdiri atas:

a. Gaji dan Upah

Dalam menentukan gaji dan upah seorang karyawan, pihak manajemen harus mengumpulkan data jumlah jam kerja karyawan tersebut selama periode tertentu yang kemudian mengalikan jumlah jam kerja karyawan tersebut dengan tarif upah yang diterapkan perusahaan sehingga diperoleh besarnya biaya gaji dan upah yang harus dibayarkan pihak perusahaan.

b. Premi lembur

Premi lembur yaitu upah yang dibayarkan kepada karyawan karena karyawan tersebut telah melakukan pekerjaan melebihi jam kerja yang telah ditentukan oleh perusahaan. Premi lembur dapat terjadi karena suatu alasan tertentu yang menyebabkan jumlah jam kerja suatu karyawan bertambah. Premi lembur ini dapat ditambahkan dengan upah tenaga kerja langsung dan dibebankan pada departemen tempat terjadinya

lembur tersebut. Perlakuan ini dapat terjadi apabila pabrik telah bekerja pada kapasitas penuh dan pelanggan mau menerima beban tambahan atas terjadinya lembur tersebut. Selain itu, premi lembur juga dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik atau tidak mempengaruhi kepada harga pokok produk yang dihasilkan tetapi dianggap sebagai biaya periode (*period expenses*). Perlakuan ini dapat diberlakukan apabila lembur tersebut terjadi karena ketidakefisienan atau pemborosan waktu kerja.

c. Biaya lain yang berhubungan dengan Tenaga kerja (*labor related cost*)

Adapun selain dari gaji dan upah serta premi lembur, biaya lain yang berhubungan dengan biaya tenaga kerja terdiri atas :

1) Waktu pemula (*Set up time*)

Yaitu suatu waktu dan sejumlah biaya yang dipergunakan untuk memulai proses produksi. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memulai proses produksi ini dinamakan biaya pemula (*set up cost*). Biaya ini diperlukan pada waktu proses produksi akan mulai dijalankan. Biaya pemula ini biasanya berupa pengeluaran pengeluaran untuk membuat suatu rancangan produk yang akan diproduksi, latihan bagi karyawan dan kerugian yang timbul akibat kurangnya pengalaman dari karyawan tersebut. Dalam menentukan biaya pemula ini dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu:

- a) Dimasukan ke dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung

Biaya pemula dapat dimasukan dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung dengan dibebankan langsung ke dalam kartu barang dalam proses apabila biaya pemula ini dapat diidentifikasi berdasarkan pesanan tertentu.

- b) Dimasukkan sebagai unsur biaya overhead pabrik

Biaya pemula dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik.

- c) Dibebankan kepada pemesan yang bersangkutan

Biaya pemula dapat dibebankan kepada pesanan tertentu dalam kelompok biaya tersendiri yang terpisah dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik yang dikeluarkan.

2) Waktu menganggur (*Idle time*)

Dalam melakukan proses produksi suatu produk, sering kali terjadi hal-hal diluar dugaan yang menyebabkan waktu bekerja terbuang percuma. Hal-hal tersebut merupakan suatu hambatan yang menyebabkan proses produksi terhenti dan karyawan menjadi menganggur. Biasanya hambatan tersebut berupa kerusakan mesin untuk berproduksi atau juga dapat berupa kekurangan pekerjaan yang dapat dilakukan oleh karyawan. Biaya-biaya yang telah

dikeluarkan selama waktu menganggur tersebut diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik.

3. Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*) merupakan biaya tidak langsung. Namun biaya overhead merupakan salah satu komponen dalam melaksanakan proses produksi. Menurut **Mulyadi (2000:208)** pengertian biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

"Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung".

Dalam menentukan biaya overhead pabrik menurut **Mulyadi (2000:207)** dapat digolongkan dengan tiga cara yaitu :

a. Berdasarkan sifatnya.

1. Biaya bahan penolong yaitu bahan yang tidak menjadi produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi nilainya relative kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan yaitu biaya yang dikeluarkan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan yang berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*), biaya jasa dari pihak luar yang berupa biaya perbaikan

dan pemeliharaan bangunan pabrik, perumahan, kendaraan, dan aktiva tetap perusahaan.

3. Biaya tenaga kerja tidak langsung yaitu tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak diperhitungkan secara langsung terhadap barang yang diproduksi. Biaya ini dapat berupa upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan lainnya.
4. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap yaitu suatu biaya yang ditetapkan atas masa manfaat suatu aktiva tetap. Biaya ini biasanya berupa penyusutan atas suatu nilai dari masa manfaat aktiva tetap tersebut misalnya penyusutan mesin pabrik, penyusutan bangunan, penyusutan kendaraan.
5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu yaitu suatu biaya yang mempunyai periode tertentu misalnya biaya asuransi.
6. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai yaitu suatu biaya yang diserahkan kepada pihak lain atas penggunaan suatu fasilitas tertentu yang diperlukan dalam melaksanakan proses produksi misalnya biaya listrik, air, telepon, dan lain sebagainya.

b. Berdasarkan perilaku dan hubungannya dengan perubahan volume produksi.

1. Biaya overhead pabrik tetap yaitu biaya overhead pabrik yang tidak berubah searah dengan perubahan volume kegiatan tertentu.

2. Biaya overhead pabrik variabel yaitu biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
3. Biaya overhead pabrik semi variabel yaitu biaya overhead pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

c. Berdasarkan hubungannya dengan departemen

1. Biaya overhead pabrik langsung yaitu biaya overhead pabrik yang terjadi dalam suatu departemen tertentu yang manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen yang bersangkutan.
2. Biaya overhead pabrik tidak langsung yaitu biaya overhead pabrik yang manfaatnya dapat dinikmati oleh lebih dari satu departemen

2.2.3 Biaya Overhead Pabrik Departemenisasi

Karena biaya overhead pabrik merupakan salah satu unsur dalam biaya produksi pihak manajemen harus memperhitungkan tarif biaya overhead pabrik yang dipergunakan dalam memproduksi suatu produk. Departemenisasi biaya overhead pabrik adalah pembagian pabrik ke dalam bagian – bagian yang disebut departemen atau pusat biaya (cost center) ke dalam mana biaya overhead pabrik akan dibebankan. Untuk tujuan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk, tarif biaya overhead pabrik akan dihitung untuk setiap departemen produksi, sehingga produk atau pesanan akan dibebani dengan biaya overhead pabrik sesuai dengan departemen produksi yang dilaluinya, dan selisih biaya overhead pabrik akan

dianalisa untuk setiap departemen produksi. Menurut **Supriyono** langkah – langkah yang dilakukan dalam penentuan dan penggunaan departemenisasi tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

1. Penentuan besarnya tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.
2. Pembebanan biaya overhead pabrik pada produk pada setiap departemen produksi.
3. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya.
4. Perhitungan, analisa, dan perlakuan selisih biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.

Dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi tahap – tahap yang harus dilakukan sebagai berikut :

1. Menyusun anggaran setiap elemen biaya overhead pabrik yang dikelompokkan ke dalam biaya tetap dan biaya variable.
2. Mengadakan penelitian pabrik pada awal periode yang akan digunakan untuk distribusi dan alokasi biaya overhead pabrik, serta perhitungan tarif biaya overhead pabrik.
3. Distribusi setiap elemen biaya overhead pabrik yang dibudgetkan kepada setiap departemen di dalam pabrik, baik departemen produksi dan departemen pembantu.

4. Alokasi biaya overhead pabrik yang dibudgetkan dari departemen pembantu tertentu ke departemen produksi dan departemen pembantu lainnya.
5. Perhitungan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.

Untuk kepentingan distribusi biaya overhead pabrik elemen biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi :

1. Biaya overhead pabrik langsung departemen

Biaya overhead pabrik langsung departemen adalah elemen biaya overhead pabrik yang terjadinya atau manfaatnya dapat langsung diikuti jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu, misalnya : biaya bahan penolong, biaya bahan bakar, biaya penyusutan mesin, biaya tenaga kerja tidak langsung, reparasi dan pemeliharaan mesin .

2. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen

Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah elemen biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diikuti langsung jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu tertentu, atau elemen biaya overhead pabrik yang manfaatnya dapat dinikmati bersama oleh beberapa departemen di dalam pabrik., misalnya : biaya penyusutan bangunan, asuransi bangunan.

Ada beberapa dasar pembebanan biaya overhead pabrik yang sering dipakai di antaranya adalah :

a. Metode satuan produk

Metode ini adalah yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk. Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk. Bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk yang serupa dan berhubungan erat satu dengan yang lain (pendekatan hanya pada berat, volume, dan lama pengolahan) maka pembebanan biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan dasar tertimbang (*weight basis*) atau dasar nilai (*point basis*). Biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarif BOP per satuan} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}}$$

b. Metode biaya bahan Baku

Metode biaya bahan baku ini dipakai apabila biaya overhead pabrik yang akan dibebankan bervariasi dengan nilai bahan baku misalnya biaya asuransi bahan baku. Rumus perhitungan tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

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

c. Metode biaya tenaga kerja langsung

Metode ini dipakai apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah tenaga kerja langsung misalnya pajak upah yang menjadi tanggungan perusahaan. Rumus perhitungan biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

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

d. Metode jam 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 selain biaya overhead pabrik dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam kerja langsung. Metode ini dipakai apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk. Rumus perhitungan tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP per jam kerja langsung} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$

e. Metode jam mesin

Metode jam mesin ini dipakai apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin misalnya bahan bakar atau listrik

yang dipakai untuk menjalankan mesin. Rumus perhitungan tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

$$\text{Tarif BOP per jam mesin} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}}$$

Setelah menyusun anggaran biaya overhead pabrik yang dibutuhkan serta menentukan dasar pembebanan atas biaya overhead pabrik tersebut, maka langkah terakhir yang harus dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan adalah menentukan besarnya tarif biaya overhead pabrik. Tarif biaya overhead pabrik ini dipergunakan untuk mengetahui berapa besarnya biaya overhead pabrik yang diperlukan untuk memproduksi suatu produk. Adapun untuk menentukan besarnya tarif biaya overhead pabrik ini dapat dilakukan dengan rumus sebagai berikut:

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

2.2.4 Metode pengumpulan biaya produksi

Proses produksi suatu perusahaan dapat ditentukan berdasarkan atas suatu pesanan akan suatu produk atau juga memproduksi dalam suatu kuantitas tertentu. Proses produksi berdasarkan pesanan biasanya mengumpulkan biaya produksi yang dikeluarkan berdasarkan harga pokok pesanan (*job order cost method*) dan produksi berdasarkan kuantitas tertentu atau produksi massa menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*).

1. Metode harga pokok pesanan (*job order cost method*)

Metode harga pokok pesanan dapat dilakukan apabila perusahaan mendapatkan pesanan akan suatu produk dari pihak luar. Metode harga pokok pesanan menurut Mulyadi (2000:37) adalah:

"Suatu metode di mana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu, dan harga pokok produksi per unit dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan".

Berdasarkan pengertian di atas, harga jual yang dibebankan kepada pemesan sangat dipengaruhi oleh besarnya biaya produksi yang akan dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tersebut. Oleh karena itu, untuk menerima atau menolak suatu pesanan pihak manajemen memerlukan informasi total harga pokok pesanan yang akan diterima tersebut.

Informasi total harga pokok pesanan ini diperoleh berdasarkan spesifikasi pesanan yang dikehendaki oleh pemesan yang terdiri dari perkiraan biaya produksi yang akan dikeluarkan apabila memproduksi pesanan tersebut. Dengan informasi harga pokok pesanan, manajemen memiliki jaminan bahwa harga yang diminta oleh pesanan tidak akan memberikan kerugian melainkan mendatangkan laba bagi perusahaan.

Total harga pokok pesanan dapat dihitung dengan rumus:

Biaya produksi

Taksiran biaya bahan baku	Rp. xxx
Taksiran biaya tenaga kerja	Rp. xxx

Taksiran biaya overhead pabrik	Rp. xxx	+	
Taksiran total biaya produksi	<hr/>		Rp. xxx

Biaya non Produksi

Taksiran biaya administrasi dan umum	Rp. xxx		
Taksiran biaya pemasaran	Rp. xxx		
Taksiran biaya non produksi	Rp. xxx	+	
Taksiran total harga pokok pesanan	<hr/>		Rp. xxx

Jika pesanan telah diputuskan untuk diterima, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan untuk memenuhi pesanan tersebut. Informasi biaya produksi sesungguhnya ini dipergunakan pihak manajemen untuk mengetahui laba bruto atau rugi bruto yang dihasilkan atas pesanan tersebut. Informasi laba atau rugi bruto tiap pesanan diperlukan untuk mengetahui kontribusi tiap pesanan dalam menutup biaya non produksi dan laba atau rugi bersih yang dihasilkan oleh perusahaan.

Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa laporan neraca dan laporan laba rugi. Dalam laporan neraca, tersaji harga pokok barang selesai namun belum diserahkan kepada pemesan dan juga harga pokok barang dalam proses yang pada saat pembuatan laporan neraca, pesanan tersebut telah dikerjakan dan menyerap biaya namun belum diselesaikan.

2. Metode harga pokok proses (*process cost method*)

Metode harga pokok proses dilakukan apabila produksi yang dilakukan tidak berdasarkan pesanan melainkan hanya untuk memenuhi persediaan barang yang ada di gudang dan produksi suatu produk dilaksanakan dalam kuantitas tertentu tergantung dari kebijakan perusahaan. Menurut **Mulyadi (2000:69)** metode harga pokok proses adalah:

“Suatu metode di mana biaya produksi dikumpulkan untuk setiap proses selama jangka waktu tertentu dan biaya produksi per unit dihitung dengan cara membagi total biaya produksi dalam proses tertentu, selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dari proses tersebut selama jangka waktu yang bersangkutan”.

Menurut **Mulyadi (2000:70)** Perusahaan yang proses produksinya dilakukan secara massa mempunyai karakteristik sebagai berikut:

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

Metode ini tidak membedakan antara biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Perhitungan dilakukan setiap akhir periode akuntansi sehingga biaya overhead pabrik dibebankan kepada pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi.

Berdasarkan pengertian di atas, terlihat bahwa metode harga pokok proses berbeda dengan metode harga pokok pesanan. Menurut **Mulyadi (2000:70)** perbedaan antara harga pokok proses dengan harga pokok pesanan terletak pada:

- a. Pengumpulan biaya produksi,
- b. Perhitungan harga pokok produksi per unit,
- c. Penggolongan biaya produksi,
- d. Unsur biaya yang dikelompokkan dalam biaya overhead pabrik.

Perusahaan yang memproduksi massa menghitung biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu sehingga dapat mengetahui informasi biaya per unit produk. Informasi biaya per unit ini dipergunakan sebagai salah satu data dalam mempertimbangkan harga jual produk tersebut selain data biaya lainnya dan data non biaya.

Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan, manajemen memerlukan informasi biaya yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan proses produksi tersebut sehingga manajemen dapat memantau biaya produksi yang dikeluarkan telah sesuai dengan kebijakan perusahaan. Informasi biaya juga diperlukan untuk mengetahui laba atau rugi yang diperoleh perusahaan tiap periode.

Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa laporan neraca dan laporan laba rugi. Dalam laporan neraca, tersaji harga pokok barang selesai namun belum laku dijual dan juga harga pokok barang dalam proses yang pada saat

pembuatan laporan neraca, pesanan tersebut telah dikerjakan dan menyerap biaya namun belum diselesaikan.

2.2.5 Metode perhitungan biaya produksi

Metode perhitungan biaya produksi adalah suatu cara memperhitungkan unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur biaya ke dalam harga pokok produksi dapat dilakukan dengan dua cara yaitu:

1. Metode *variable costing*

Menurut Mulyadi (2000:20) pengertian dari metode *variable costing* adalah sebagai berikut :

"Variable costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik".

Unsur-unsur harga pokok produksi menurut metode *variable costing* tersusun sebagai berikut:

Biaya bahan baku	xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	
Biaya overhead pabrik	xxx	+
	<hr/>	
Harga pokok produksi	xxx	

Jika perusahaan menggunakan metode *variable costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan perhitungan biaya overhead pabrik yang lebih atau kurang dibebankan kepada produk. Selisih biaya

overhead pabrik yang terjadi disebut selisih pengeluaran variabel (*variable spending variance*).

2. Metode *full costing*

Pengertian metode *full costing* menurut Mulyadi (2000: 18) adalah

"*Full costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik baik yang variabel maupun tetap".

Menurut metode *full costing*, harga pokok produksi terdiri dari semua unsur biaya produksi:

Biaya bahan baku	xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	
Biaya overhead pabrik variabel	xxx	
Biaya overhead pabrik tetap	xxx	+
	<hr/>	
Harga pokok produksi	xxx	

Jika perusahaan menggunakan metode *full costing* dalam harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan perhitungan selisih biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk. Selisih biaya overhead pabrik dapat dibagi menjadi dua macam selisih (*variance*) yaitu:

- Selisih anggaran (*budget variance*)

Selisih anggaran (*budget variance* atau *spending variance*) terjadi apabila terdapat perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut anggaran.

- Selisih kapasitas (*idle capacity variance*)

Selisih kapasitas disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan dengan biaya overhead tetap yang dibebankan kepada produk.