

## **BAB II**

### **BAHAN RUJUKAN**

#### **2.1 Tinjauan Umum Akuntansi Biaya**

Akuntansi dalam suatu organisasi atau perusahaan dapat dibagi menjadi dua tipe, yaitu akuntansi keuangan (*financial accounting*) dan akuntansi manajemen (*management accounting*). Akuntansi keuangan menitikberatkan pada laporan secara menyeluruh tentang keuangan suatu organisasi yang dapat dipergunakan oleh pihak-pihak ekstern, sedangkan akuntansi manajemen menitikberatkan pada penyusunan laporan keuangan perbagian dalam suatu organisasi, yang dipergunakan oleh pihak intern seperti direktur, sehingga akuntansi manajemen disebut juga akuntansi intern.

Akuntansi biaya merupakan salah satu pengkhususan dalam akuntansi, sama halnya dengan akuntansi keuangan, akuntansi pemerintahan, akuntansi pajak, dan sebagainya. Ciri utama yang membedakan akuntansi biaya dengan akuntansi lainnya adalah kajian datanya. Akuntansi biaya mengkaji data-data biaya untuk digolongkan, dicatat, dianalisis, dan dilaporkan dalam laporan biaya produksi. Akuntansi biaya merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, karena akuntansi biaya menghasilkan informasi biaya yang diperlukan untuk penyusunan laporan keuangan untuk akuntansi keuangan dan menghasilkan informasi biaya yang diperlukan oleh akuntansi manajemen guna memberikan pertimbangan kepada manajer untuk keperluan pengambilan keputusan tertentu.

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

Pengertian akuntansi biaya menurut **Mursyidi (2008)** adalah sebagai berikut:

**“Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan biaya pabrikasi, dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasil-hasilnya”.**

Sedangkan pengertian akuntansi biaya menurut **Fess and Warren (2005)** adalah sebagai berikut:

**“akuntansi biaya menekankan tekad dan kontrol biaya. Hal ini terutama berkaitan dengan biaya proses manufaktur dan produk manufaktur. Selain itu, salah satu tugas yang paling penting dari akuntan biaya adalah untuk mengumpulkan dan menjelaskan data biaya, baik actual dan prospektif”.**

Dari beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya merupakan:

1. Proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan biaya pabrikan dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu.
2. Bagian dari akuntansi keuangan dan manajemen yang mempunyai objek biaya.
3. Akuntansi yang menghasilkan informasi biaya yang diperlukan untuk penyusunan laporan keuangan untuk akuntansi keuangan dan menghasilkan informasi biaya yang diperlukan oleh akuntansi manajemen guna memberikan pertimbangan kepada manajer untuk keperluan pengambilan keputusan tertentu, serta membahas mengenai penentuan harga pokok produk.

## **2.2 Definisi Biaya**

Menurut **Mowen (2009)** :

**“Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi”.**

Sedangkan menurut **Mulyadi (2009)** definisi biaya dibedakan menjadi dua yaitu definisi dalam arti luas dan dalam arti sempit.

**“Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut di atas:**

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

Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk membedakan pengertian biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan istilah kos”.

### **2.2.1 Klasifikasi Biaya**

Menurut Mulyadi (2009) biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

#### **“1. Biaya Produksi**

**Biaya Produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Menurut objek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*)**

#### **2. Biaya Pemasaran**

**Adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk**

#### **3. Biaya Administrasi dan Umum**

**Adalah biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk”.**

### **2.2.2 Penggolongan Biaya**

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep: “*different cost for different puposes*”.

Menurut **Mulyadi (2009)** biaya dapat digolongkan menurut:

- “1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran**
- 2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan**
- 3. Penggolongan biaya menurut hubungannya dengan perubahan volume kegiatan**
- 4. Penggolongan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan**
- 5. Penggolongan biaya menurut jangka waktu manfaatnya”.**

Berdasarkan kutipan di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

**1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran**

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

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

Dalam perusahaan manufaktur ada tiga fungsi pokok yaitu:

a. Biaya produksi

Adalah biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.

b. Biaya pemasaran

Adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.

c. Biaya administrasi dan umum

Adalah biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

**3. Penggolongan biaya menurut hubungannya dengan perubahan volume kegiatan**

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

a. Biaya langsung (*direct cost*)

Adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya langsung departemen (*direct departmental costs*) adalah semua biaya yang terjadi di dalam departemen tertentu. Contohnya adalah biaya tenaga kerja yang bekerja dalam departemen pemeliharaan merupakan biaya langsung departemen bagi departemen pemeliharaan dan biaya depresiasi mesin yang dipakai dalam departemen tersebut, merupakan biaya langsung bagi departemen tersebut.

b. Biaya tidak langsung (*indirect costs*)

Adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik (*factory overhead costs*). Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

**4. Penggolongan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan**

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

a. Biaya variabel

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

b. Biaya semivariabel

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

- c. Biaya *semifixed*  
Adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
- d. Biaya tetap  
Adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contoh biaya tetap adalah gaji direktur produksi.

## 5. Penggolongan biaya menurut jangka waktu manfaatnya

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

- a. Pengeluaran modal (*capital expenditures*)  
Adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan sebagai harga pokok aktiva, dan dibebankan pada tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara depresiasi, diamortisasi, atau didepleksi.
- b. Pengeluaran pendapatan  
Adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut.

### 2.3 Harga Pokok Produksi

Dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya: biaya produksi dan biaya nonproduksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya nonproduksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan nonproduksi seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi dan umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga pokok produksi jadi dan pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses,

biaya nonproduksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

### **2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi**

Secara umum pengertian harga pokok produksi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang dan jasa yang siap digunakan. Definisi harga pokok produksi menurut **Mulyadi (2009)**

**“Harga pokok produksi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk.”**

### **2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi**

Seperti yang telah dijabarkan di atas, bahwa unsur yang dimasukkan dalam menentukan harga pokok produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Berikut ini dijelaskan secara singkat mengenai unsur-unsur biaya produksi.

#### **1) Bahan Baku**

Menurut **Mowen (2009)** pengertian bahan baku adalah sebagai berikut :

**“Bahan baku adalah bahan yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang sedang diproduksi”.**

Sedangkan pengertian Biaya Bahan Baku menurut **Noreen (2009)** yaitu :

**“Raw materials refer to any materials that are used in the final product, and the finished product of one company can become the raw materials of another company”.**

Bahan dibedakan atas bahan baku dan bahan penolong. Bahan baku merupakan bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya, sedangkan bahan penolong merupakan bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai dan pemakaiannya tidak dapat diikuti jejak atau manfaatnya pada produk selesai tertentu dan biaya penolong ini dibebankan pada rekening biaya overhead pabrik.

Di dalam memperoleh bahan baku perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah harga beli baku saja, tetapi juga mengeluarkan biaya-biaya pembelian, pengudangan dan biaya-biaya perolehan lainnya.

Menurut akuntansi yang lazim, semua biaya yang terjadi untuk memperoleh bahan baku dan untuk menempatkan dalam keadaan siap untuk diolah, merupakan unsur harga pokok bahan baku yang dapat dibeli. Apabila didalam pembelian bahan baku, pemasok memberikan potongan tunai (*cash discount*) maka potongan tunai ini diperlukan sebagai pengurangan terhadap harga pokok pembelian bahan baku, pemasok memberikan potongan tunai ini diperlukan sebagai pengurang terhadap harga pokok bahan baku yang dibeli. Mengenai penentuan harga pokok bahan baku yang dipakai didalam produksi perlu adanya penilaian terhadap bahan baku yang tersedia di gudang.

## **2) Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan.

Pengertian biaya tenaga kerja menurut **Mulyadi (2009)** adalah sebagai berikut:

**“Harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut”**

Biaya tenaga kerja merupakan salah satu biaya konversi, yaitu biaya untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya tenaga kerja yang termasuk dalam perhitungan digolongkan kedalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Menurut **Mulyadi (2009)** didalam perusahaan manufaktur penggolongan kegiatan tenaga kerja yaitu diantaranya:

### **1. Penggolongan Menurut Fungsi Pokok Organisasi Perusahaan**

Organisasi dalam perusahaan manufaktur dibagi kedalam tiga fungsi pokok: produksi, pemasaran, administrasi. Oleh karena itu perlu adanya penggolongan dan pembedaan antara tenaga kerja pabrik dan tenaga kerja nonpabrik. Pembagian ini bertujuan untuk membedakan

biaya tenaga kerja yang merupakan unsur harga pokok dari biaya tenaga kerja nonpabrik, yang bukan merupakan unsur harga pokok produksi, melainkan unsur biaya usaha. Dengan demikian biaya tenaga kerja perusahaan manufaktur digolongkan menjadi: Biaya Tenaga Kerja Produksi, Biaya Tenaga Kerja Pemasaran, dan Biaya Tenaga Kerja Administrasi dan Umum.

## **2. Penggolongan Menurut Kegiatan Departemen-Departemen dalam Perusahaan**

Misalnya departemen produksi suatu perusahaan kertas terdiri dari tiga departemen: bagian pulp, bagian kertas, dan bagian penyempurnaan. Biaya tenaga kerja dalam departemen produksi tersebut digolongkan sesuai dengan bagian-bagian yang dibentuk dalam perusahaan tersebut. Tenaga kerja yang bekerja di departemen-departemen nonproduksi digolongkan pula menurut departemen yang menjadi tempat kerja mereka. Dengan demikian biaya tenaga kerja di departemen-departemen nonproduksi yang dapat digolongkan menjadi tenaga kerja bagian akuntansi, biaya tenaga kerja bagian personalia, dan lain sebagainya. Penggolongan semacam ini dilakukan untuk lebih memudahkan pengendalian terhadap biaya tenaga kerja yang terjadi dalam tiap departemen yang dibentuk dalam perusahaan.

## **3. Penggolongan menurut Jenis Pekerjaannya**

Misalnya dalam suatu perusahaan departemen produksi, tenaga kerja dapat digolongkan sebagai berikut: operator, dan mandor dengan demikian biaya tenaga kerja semacam ini digunakan sebagai dasar penetapan defensiasi upah standar kerja.

## **4. Penggolongan menurut Hubungannya dengan Produk**

Dalam hubungannya dengan produk, tenaga kerja dibagi menjadi: tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung adalah semua karyawan yang secara langsung ikut serta memproduksi produk jadi, yang jasanya dapat diusut secara langsung pada produk, dan yang upahnya merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk.

Upah tenaga kerja langsung diperlukan sebagai biaya tenaga kerja langsung dan diperhitungkan langsung sebagai unsur biaya produksi. Sedangkan biaya tenaga kerja tak langsung ini disebut biaya tenaga kerja tak langsung dan merupakan unsur biaya overhead pabrik.

Menurut **Mulyadi (2009)** elemen biaya tenaga kerja (penggajian) dapat dibagi kedalam tiga golongan besar yaitu:

### **1. Gaji dan Upah**

Ada berbagai macam cara perhitungan upah karyawan dalam perusahaan. Salah satu cara adalah dengan mengalihkan tarif upah dengan jam kerja karyawan. Dengan demikian untuk menentukan upah seorang karyawan perlu dikumpulkan data jumlah jam kerjanya selama periode waktu tertentu.

### **2. Premi Lembur**

Perlakuan terhadap premi lembur tergantung atas dasar-dasar terjadinya lembur tersebut. Premi lembur dapat ditambahkan pada upah tenaga kerja langsung dan dibebankan pada pekerjaan atau departemen tempat terjadinya lembur tersebut.

Premi lembur dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik atau dikeluarkan sama sekali dari harga pokok produk dan dianggap sebagai biaya periode (*period expesense*). Perlakuan yang terakhir ini hanya dapat dibenarkan jika lembur tersebut terjadi karena ketidakefisienan atau pemborosan waktu kerja.

### **3. Biaya-biaya yang berhubungan dengan Biaya Tenaga Kerja (*labour related cost*)**

#### **a. Setup Time**

Biaya-biaya yang diperlakukan untuk memulai produksi disebut biaya pemula produksi (*set up cost*). Biaya pemula produksi diperlukan pada waktu pabrik mulai dijalankan atau dibuka kembali atau pada waktu produk baru diperkenalkan. Biaya pemula produksi meliputi pengeluaran-pengeluaran untuk pembuatan rancang bangun,

penyusunan mesin, dan peralatan pelatihan bagi karyawan dan kerugian yang timbul akibat belum ada pengalaman.

Ada tiga cara perlakuan terhadap biaya pemula produksi:

- 1) Dimasukan kedalam kelompok biaya tenaga kerja langsung  
Bila biaya pemula produksi dapat diidentifikasi pada pemesanan tertentu, maka biaya ini sering kali dimasukan dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung dan dibeban langsung ke rekening barang dalam proses.
- 2) Dimasukkan sebagai unsur biaya overhead pabrik  
Biaya pemula produksi dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik. Jurnal untuk mencatat biaya pemula produksi adalah sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	xxx
Kas	xxx
Utang dagang	xxx
Persediaan	xxx

- 3) Dibebankan kepada pemesanan yang bersangkutan  
Biaya pemula produksi dapat dibebankan kepada pesanan tertentu, dalam kelompok biaya tersendiri, yang terpisahkan dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik.

b. Waktu Menganggur (*idle time*)

Dalam mengolah produk, seringkali terjadi hambatan-hambatan kerusakan mesin atau kekurangan pekerjaan. Hal ini mengakibatkan waktu menganggur bagi karyawan. Biaya-biaya yang dikeluarkan selama waktu menganggur diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik.

#### 2.4.2 Biaya Overhead Pabrik

Pengertian Biaya Overhead Pabrik (*factory overhead cost*) menurut Sulastiningsih dan Zulkifli (2005)

**“Biaya Overhead Pabrik adalah elemen biaya produksi yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung”**

Sedangkan Biaya Overhead Pabrik (*factory overhead cost*) menurut Mulyadi (2009) adalah sebagai berikut:

**”Biaya Overhead Pabrik adalah biaya selain bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung”**

Menurut Mulyadi (2009) biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan :

##### 1. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik Menurut Sifatnya

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan , biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut:

##### a. Biaya Bahan Penolong

Biaya bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan meskipun menjadi bagian produk jadi tetap nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Dalam perusahaan percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah: bahan perekat, tinta koreksi, dan pita mesin ketik. Bahan penolong dalam perusahaan kertas adalah:

soda, kaporit, tapioka, bahan warna, tylose, tawas arpus, kaolie, dan bahan-bahan kimia yang lain.

b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan merupakan biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan.

c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung adalah tenaga kerja pabrik upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan, dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari:

- 1) Karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit listrik, uap, bengkel, dan departemen gudang.
- 2) Karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan, administrasi pabrik, mandor.

d. Biaya yang Timbul sebagai Akibat Penilaian terhadap Aktiva Tetap

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain biaya-biaya depresiasi bangunan pabrik, mesin, dan *equipment*, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan pabrik.

e. Biaya yang Timbul sebagai Berlalu Waktu

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi, gedung, *equipment*, dan biaya amortisasi.

- f. Biaya Overhead Pabrik Lain yang Secara Langsung Memerlukan Pengerluan Tunai

Biaya Overhead Pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN, dan sebagainya

- 2. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik Menurut Perilakunya dalam Hubungan dengan Volume Produksi

Biaya Overhead Pabrik yang termasuk dalam kelompok ini terdiri dari: biaya overhead pabrik tetap, biaya overhead pabrik variabel, biaya overhead semivariabel. Biaya overhead pabrik variabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya overhead pabrik tetap adalah biaya overhead pabrik yang tidak berubah dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu, sedangkan biaya overhead pabrik semivariabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

- 3. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik Menurut Hubungannya Dengan Departemen

Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya overhead pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*) dan biaya overhead tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*). Biaya overhead pabrik langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Contoh biaya ini adalah gaji mandor departemen produksi dan biaya bahan penolong. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati

oleh lebih dari satu departemen. Contoh biaya ini adalah biaya penyusutan, pemeliharaan, dan asuransi gedung pabrik (catatan gedung pabrik digunakan oleh beberapa departemen produksi).

Langkah-langkah dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap sebagai berikut:

#### 1. Menyusun Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik, yaitu:

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

#### 2. Memilih Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada Produk

Ada berbagai macam dasar pembebanan yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, yaitu diantaranya:

- a. Satuan Produk

Metode ini adalah metode yang paling sederhana dan yang langsung membedakan biaya overhead pabrik kepada produk.

Metode ini cocok digunakan pada perusahaan yang hanya memproduksi satu produk. Bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk yang serupa dan berhubungan erat satu dengan yang lain (perbedaannya hanya pada berat dan volume), pembedaan biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan dasar tertimbang atau dasar nilai (*point basis*).

b. Biaya Bahan Baku

Jika biaya overhead pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi bahan baku), maka dasar produk yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Semakin besar biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam pengolahan produk semakin besar pula biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk tersebut.

c. Biaya Tenaga Kerja Langsung

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), metode ini mengandung kelemahan sebagai berikut:

- 1) Biaya overhead pabrik harus dipandang sebagai tambahan nilai produk. Tambahan ini seringkali disebabkan karena biaya depresiasi mesin dan *equipment* yang mempunyai harga pokok tinggi, yang tidak memiliki hubungan dengan biaya tenaga kerja langsung.

2) Jumlah biaya tenaga kerja langsung merupakan jumlah total upah tinggi dan rendah. Bila suatu pekerjaan atau produk ditangani oleh karyawan yang tariff upahnya tinggi, maka biaya overhead pabrik akan relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk yang dikerjakan oleh karyawan yang tariff upahnya rendah.

d. Jam Tenaga Kerja Langsung

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

e. Jam Mesin

Apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin).

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dapat dipakai adalah:

- 1) Harus dipertimbangkan jenis biaya overhead pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
- 2) Harus diperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik yang dominan tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dicapai.

3. Menghitung Tarif Biaya Overhead Pabrik

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

$$\text{Tarif biaya overhead pabrik} = \frac{\text{BOP yang dibebankan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}}$$

#### **2.4 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi**

Mulyadi (2009) menjelaskan bahwa dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan produksi massa (*process costing*), informasi harga pokok produksi bermanfaat bagi manajemen untuk:

##### **1. Menentukan harga jual produk**

Perusahaan yang produksinya berdasarkan produksi massa memproses produknya secara konvensi. Dengan demikian biaya produksi barang yang satu akan sama dengan biaya produksi barang yang lain.

##### **2. Memantau Realisasi Biaya Produksi**

Informasi taksiran biaya produksi massa dapat dimanfaatkan sebagai salah satu dasar untuk menetapkan harga jual.

##### **3. Menghitung laba atau rugi bruto periode tertentu**

Untuk mengetahui apakah proses produksi massa mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi pada periode sebelumnya untuk memproduksi produk selanjutnya.

#### **4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca**

Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi-laba. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Untuk tujuan tersebut, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap pesanan.

#### **2.5 Metode Pengumpulan Biaya Produksi**

Menurut Mulyadi (2009) seperti yang telah diuraikan di atas bahwa dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya: biaya produksi dan biaya nonproduksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk, sedangkan biaya nonproduksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan nonproduksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi dan umum. Biaya produksi digunakan untuk menghitung kos produksi jadi dan kos produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya nonproduksi ditambahkan pada kos produksi untuk menghitung total kos produk.

Pengumpulan kos produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar, cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam: produksi atas dasar pesanan dan produksi massa. Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Contohnya adalah perusahaan percetakan, perusahaan mebel, perusahaan dok kapal. Perusahaan yang memproduksi berdasar produksi massa melaksanakan pengolahan produksinya untuk memenuhi persediaan di gudang. Contohnya perusahaan semen, pupuk, makanan ternak, bumbu masak, dan tekstil.

Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos pesanan (*job order cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Perusahaan yang memproduksi massa, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos proses (*process cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

## 2.6 Metode Penentuan Biaya Produksi

Menurut **Mulyadi (2009)** metode penentuan kos produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi, terdapat dua pendekatan:

### 1. *Full Costing*

*Full costing* merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian kos produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi sebagai berikut:

Biaya bahan baku

xxx

Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik variabel	xxx
Biaya overhead pabrik tetap	xxx
Kos produksi	xxx

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur kos produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel, dan biaya overhead pabrik tetap) ditambah dengan biaya nonproduksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

## 2. *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 produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik variabel	xxx
Kos produksi	xxx

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan *variable costing* terdiri dari unsur kos produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel) ditambah dengan biaya nonproduksi variabel (biaya pemasaran variabel dan biaya administrasi

dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

3. *Activity-Based Costing*

*Activity-based costing* merupakan metode penentuan kos produk yang ditujukan untuk menyajikan informasi kos produk secara cermat (*accurate*) bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk. Dengan demikian kos produksi menurut metode *activity-based costing* terdiri dari biaya produksi sebagai berikut:

<i>Unit-level activity cost</i>	xxx
<i>Batch-related activity cost</i>	xxx
<i>Product-sustaining activity cost</i>	xxx
<i>Facility-sustaining activity cost</i>	xxx
Kos produksi	xxx

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan *activity-based costing* terdiri dari unsur biaya desain dan pengembangan (biaya desain dan biaya pengujian produk), biaya produksi (*Unit-level activity cost*, *batch-related activity cost*, *product-sustaining activity cost*, dan *facility-sustaining activity cost*) ditambah dengan biaya pendukung logistik (biaya iklan, biaya distribusi, biaya garansi produk, biaya administrasi dan umum).

### **BAB III**

## **OBJEK DAN METODE PENELITIAN**