

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan salah satu pengkhususan dalam akuntansi, sama halnya dengan akuntansi keuangan, akuntansi pemerintahan, akuntansi pajak, dan sebagainya. Ciri utama yang membedakan antara akuntansi biaya dengan akuntansi yang lain adalah kajian datanya. Akuntansi biaya mengkaji data-data biaya untuk digolongkan, dicatat, dianalisis, dan dilaporkan dalam laporan biaya produksi.

Akuntansi secara garis besar dapat digolongkan menjadi dua tipe, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi biaya bukan merupakan tipe akuntansi sendiri yang terpisah dari dua tipe akuntansi tersebut di atas, namun merupakan bagian dari keduanya.

Mulyadi (2009:5) menjelaskan bahwa akuntansi dibagi menjadi dua tipe pokok:

“Akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi keuangan menghasilkan informasi terutama untuk memenuhi pihak luar, sedangkan akuntansi manajemen untuk kebutuhan para manajer.”

Akuntansi biaya secara khusus berkaitan dengan biaya produksi, perhitungan harga pokok produk, pengendalian biaya dan bagaimana manfaat data biaya dalam mengambil keputusan. Untuk menentukan harga pokok secara teliti maka biaya perlu diklasifikasikan sehingga dapat dipisahkan antara mana biaya produksi dan mana pula yang bukan biaya produksi.

Akuntansi biaya berfungsi sebagai sarana informasi bagi manajemen dalam melaksanakan perencanaan dan pengendalian atas biaya produksi, menentukan harga pokok produk atas hasil produksi, serta mengambil keputusan yang terbaik bagi perusahaan.

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Sehingga menghasilkan informasi biaya yang bermanfaat bagi manajemen.

Untuk lebih memahami pengertian dari akuntansi biaya, di bawah ini dikemukakan beberapa definisi akuntansi biaya menurut para ahli:

- a) Mulyadi (2009:7) menjelaskan bahwa pengertian akuntansi biaya adalah:
“Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya.”
- b) Carter & Usry (2006:13) menjelaskan pengertian akuntansi biaya adalah:
“Akuntansi biaya melengkapi manajemen dengan alat yang diperlukan untuk aktivitas-aktivitas perencanaan dan pengendalian, memperbaiki kualitas dan efisiensi, serta membuat keputusan-keputusan yang bersifat rutin maupun strategis.”
- c) Kholmi & Yuningsih (2009:10) menjelaskan bahwa pengertian dari akuntansi biaya adalah sebagai berikut:
“Akuntansi biaya merupakan proses pelacakan, pencatatan, pengalokasian, pelaporan, dan analisis terhadap berbagai macam biaya yang berhubungan dengan aktivitas atau kegiatan suatu perusahaan atau organisasi untuk menghasilkan barang atau jasa.”

Berdasarkan definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan akuntansi biaya adalah:

- 1) Suatu alat manajemen untuk menyusun rencana dan pengendalian atas biaya dari aktivitas suatu perusahaan dan dapat membantu dalam membuat keputusan-keputusan.

- 2) Suatu proses pencatatan biaya-biaya dalam sebuah perusahaan hingga sampai pada tahap pelaporan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan.

2.1.2 Fungsi Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan alat yang dapat memberikan bantuan kepada manajemen dalam memimpin dan menjalankan operasi perusahaan khususnya dalam pengambilan keputusan.

Mulyadi (2006:11) berpendapat bahwa:

“Akuntansi biaya berfungsi untuk mengukur pengorbanan nilai masukan tersebut guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya adalah untuk mengukur apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha tersebut. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.”

Dilihat dari segi fungsi, akuntansi biaya merupakan alat bantu bagi manajemen di dalam fungsi perencanaan dan pengendalian. Perencanaan di sini maksudnya kegiatan yang berhubungan dengan pemilihan tujuan dan cara pencapaiannya, sedangkan pengendalian akan mengarahkan kegiatan-kegiatan sedemikian rupa sehingga hasil yang dicapai sesuai dengan rencana.

Perencanaan dan pengendalian berhubungan dengan akuntansi biaya. Dalam perencanaan, akuntansi biaya membantu manajemen dalam pembuatan anggaran, sedangkan dalam pengendalian akuntansi biaya membantu manajemen dalam membandingkan antara hasil yang dicapai dengan standar. Selain itu akuntansi biaya juga membantu manajemen dalam pengambilan keputusan khususnya menyangkut masa yang akan datang.

2.1.3 Tujuan Akuntansi Biaya

Secara umum tujuan dari akuntansi biaya adalah untuk menyediakan informasi biaya yang diperlukan manajemen (pihak internal) dalam mengelola perusahaan.

Mursyidi (2008:11), mengemukakan bahwa akuntansi biaya memiliki tiga tujuan utama yaitu:

- 1) Menentukan harga pokok produk atau jasa.
Harga pokok produk atau jasa yang dihitung secara akurat, dicatat dan disajikan dalam laporan baik untuk tujuan ke dalam atau tujuan ke luar dan dapat dijadikan panduan untuk mengetahui apakah biaya yang telah dikeluarkan dan diperhitungkan tersebut telah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan atau belum.
- 2) Mengendalikan biaya.
Dalam pengendalian biaya ini dibutuhkan data yang akurat dan dapat dipercaya, sehingga keputusan yang diambil lebih menguntungkan.
- 3) Memberikan informasi sebagai dasar pengambilan keputusan tertentu.
Dapat memberikan informasi kepada pihak manajemen khususnya dalam rangka pengambilan keputusan dalam bidang penentuan harga jual, perencanaan pengembangan produk, pasar, penerimaan pesanan.

Kholmi & Yuningsih (2009:10) menjelaskan bahwa yang merupakan tujuan dari akuntansi biaya adalah menyediakan informasi biaya yang diperlukan manajemen (pihak internal) dalam mengelola perusahaan untuk:

- 1) Penentuan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan,
- 2) Perencanaan dan pengendalian biaya,
- 3) Pengambilan keputusan bagi manajemen.

Mulyadi (2009:7) menjelaskan akuntansi memiliki tiga tujuan pokok yaitu di antaranya:

- 1) Penentuan *cost* produk.
Akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang disimpulkan dan disajikan merupakan biaya yang telah terjadi di masa yang lalu atau biaya historis.

2) Pengendalian biaya.

Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk dan akuntansi bertugas memantau pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut.

3) Pengambilan keputusan khusus.

Akuntansi biaya bertugas menyediakan informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus yang akan selalu berhubungan dengan informasi yang akan datang.

2.1.4 Manfaat Akuntansi Biaya

Witjaksono (2006:4-5), menyebutkan bahwa manfaat terbesar mempelajari akuntansi biaya adalah timbulnya sikap sadar akan biaya. Semakin baik kemampuan perusahaan untuk mengelola biaya, maka akan semakin baik produk dan jasa yang ditawarkan pada pelanggan baik dari segi harga maupun kualitas.

Sedangkan manfaat akuntansi biaya lainnya yaitu :

- 1) **Sebagai pemasok informasi dasar untuk menentukan harga jual produk barang dan jasa.**
- 2) **Sebagai bagian dari alat pengendalian manajemen, terutama yang berkaitan dengan pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.**
- 3) **Sebagai pemasok informasi pada pihak eksternal berkenaan dengan seluruh aspek biaya operasi, misalnya saja untuk kepentingan pajak.**

2.2 Biaya

Biaya adalah harga pokok yang telah memberikan manfaat dan telah habis dimanfaatkan. Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi baik yang berwujud maupun tidak berwujud yang dapat diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

2.2.1 Pengertian Biaya

Mulyadi (2005:8-10), menjelaskan tentang pengertian biaya dalam arti luas dan dalam arti sempit. Dalam arti luas biaya dapat diartikan sebagai berikut:

”Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.”

Dari definisi biaya tersebut, terkandung 4 unsur pokok di antaranya:

- 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 berikut:

“Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.”

Kholmi & Yuningsih (2009:16), mengartikan bahwa biaya yaitu:

“Biaya (*cost*) merupakan pengorbanan sumber daya ekonomi perusahaan yang digunakan untuk memperoleh barang atau jasa.”

Dari beberapa teori dan uraian di atas, dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa pada prinsipnya pengertian biaya mencakup dua hal, yaitu:

- 1) Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang dapat diukur dengan satuan uang, yang telah terjadi atau akan terjadi untuk suatu tujuan tertentu.
- 2) Biaya merupakan pengorbanan untuk memperoleh suatu aktiva (barang atau jasa).

2.2.2 Perbedaan Biaya dan Beban

Biaya mempunyai dua pengertian yang berbeda, sebagai biaya (*cost*) dan sebagai beban (*expense*). Kedua istilah tersebut sering dianggap sama dalam prakteknya sehingga menimbulkan kesulitan dalam membedakannya, oleh karena

itu kedua istilah tersebut perlu diberi batasan yang jelas. Witjaksono (2006:1-3) menerangkan bahwa biaya tidak sama dengan beban. Dalam akuntansi setiap beban adalah biaya, namun tidak setiap biaya merupakan beban. Biaya akan berubah atau diakui sebagai beban pada saat biaya dapat dikaitkan atau dihubungkan dengan manfaat sesuai prinsip “*matching*” antara pengorbanan dengan manfaat.

Biaya adalah ukuran moneter dari sejumlah sumber daya yang dipergunakan untuk tujuan tertentu. Ukuran moneter yang dimaksud adalah berdasarkan mata uang tertentu, misalnya Rp. 100.000 atau US \$ 100. Sumber daya yang dimaksud dapat berupa uang, mesin, peralatan, bahan baku, gedung, tanah, dan segala sesuatu yang dapat dimanfaatkan untuk meraih keuntungan ekonomi. Uang dapat digunakan untuk membeli ataupun menyewa sesuatu, sedangkan mesin, peralatan, bahan baku, gedung, dan tanah dapat dipertukarkan ataupun dijual untuk membeli ataupun menyewa sesuatu. Tujuan dari pengorbanan (penggunaan) sejumlah sumber daya dapat beraneka ragam, namun pada pokoknya adalah untuk menjalankan operasional usaha. Jika pengorbanan sumber daya digunakan untuk memperoleh sesuatu yang diperkirakan memiliki manfaat di masa mendatang, maka pengorbanan sumber daya tersebut dianggap digunakan untuk memperoleh aset. Namun jika pengorbanan sumber daya digunakan untuk memperoleh sesuatu yang diperkirakan tidak akan mendatangkan manfaat di masa mendatang, maka pengorbanan sumber daya tersebut dianggap sebagai beban. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa biaya tidak sama dengan beban.

2.2.3 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.

Mulyadi (2005:13-17), menggolongkan biaya menjadi 5 golongan besar yaitu:

1) **Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran**

Menurut 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 fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi & umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

- a. Biaya produksi, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan baik yang langsung maupun tidak langsung yang berhubungan dengan proses produksi. Biaya produksi secara garis besar dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
- b. Biaya pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Yang termasuk ke dalam biaya pemasaran adalah biaya iklan, biaya promosi.
- c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh yang termasuk ke dalam biaya ini adalah biaya gaji karyawan.

3) **Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai**

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

- a. Biaya Langsung (*Direct Cost*)
Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya karena adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya langsung dapat dengan mudah

diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

b. **Biaya Tidak Langsung (*Indirect Cost*)**

Biaya tidak langsung 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.

4) **Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Aktivitas**

Jika dilihat dari sisi hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi:

a. **Biaya Variabel**

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

b. **Biaya Semivariabel**

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

c. **Biaya Semifixed**

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

d. **Biaya Tetap**

Biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contoh: gaji direktur produksi.

5) **Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya**

Jika dilihat menurut jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi:

a. **Pengeluaran modal (*Capital Expenditures*)**

Biaya ini mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contoh pembelian aktiva tetap.

b. Pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditures*)

Biaya ini hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contohnya : biaya telepon, biaya iklan.

Kholmi & Yuningsih (2009:19-24) menjelaskan bahwa biaya digolongkan menjadi 4 golongan besar:

1. **Umum (*General*)**

a. **Biaya bila dikaitkan dengan aktivitas perusahaan terbagi menjadi dua yaitu biaya produksi dan biaya non produksi.**

Biaya produksi terdiri dari tiga unsure biaya yaitu biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya pabrik tidak langsung (biaya overhead pabrik), sedangkan biaya non produksi meliputi biaya pemasaran (*marketing cost*) dan biaya administrasi dan umum (*administration and general cost*).

b. **Biaya bila dikaitkan dengan waktu pembelanannya terbagi menjadi dua yaitu pengeluaran modal (*capital expenditure*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).**

Pengeluaran modal yaitu pengorbanan sumber daya ekonomi perusahaan (*cost*) yang dapat dinikmati lebih dari 1 periode akuntansi. Sedangkan pengeluaran pendapatan merupakan pengorbanan sumber daya ekonomi perusahaan yang dapat dinikmati manfaatnya dalam periode akuntansi, dimana biaya tersebut terjadi.

c. **Biaya bila dikaitkan dengan departemen dibagi menjadi dua yaitu departemen produksi (*Producing Departement*) dan departemen jasa (*service departement*).**

Departemen produksi merupakan kegiatan suatu departemen dimana biaya yang telah dikonsumsi (dikeluarkan) untuk menghasilkan suatu produk dibebankan langsung kepada hasil produksi dan tidak dialokasikan lebih lanjut kepada departemen yang lain, sedangkan

departemen jasa merupakan suatu unit bagian yang tidak langsung terlibat dalam proses produksi, sehingga biaya yang telah dikeluarkan dialokasikan kepada departemen yang telah menikmati jasanya.

2. Penentuan Laba (*Income Measurement*)

Biaya bila dikaitkan dengan penentuan laba terdiri dari:

a. Biaya Penuh (*Full Costing*)

Biaya penuh adalah semua elemen biaya produksi diperhitungkan sebagai harga pokok produksi. Dalam biaya penuh terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung (*indirect cost*).

b. Biaya Variabel (*Variable Costing*)

Merupakan penentuan harga pokok produk yang hanya dihitung biaya produksi variabelnya saja, sedangkan biaya tetap diakui sebagai biaya periode.

3. Perencanaan dan Pengendalian (*Planning and Control*)

Biaya bila dikaitkan dengan perilaku biaya, volume, dan aktivitas perusahaan terbagi menjadi dua yaitu sebagai perencanaan (*planning*) dan sebagai pengendalian (*control*) sehingga biaya-biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan dapat direncanakan terlebih dahulu dan akan dikendalikan oleh sebuah departemen sehingga pengeluarannya tidak melebihi standar yang telah ditetapkan.

4. Pengambilan Keputusan (*Decision Making*)

Biaya bila dikaitkan dengan pengambilan keputusan terdiri dari:

a. Biaya Relevan (*Relevant Cost*)

Merupakan biaya yang relevan atau berpengaruh terhadap pengambilan keputusan.

b. Biaya Tidak Relevan (*Irrelevant Cost*)

Merupakan biaya yang kurang relevan atau tidak berpengaruh dalam pengambilan keputusan.

2.3 Harga Pokok Produksi

Dalam sebuah perusahaan baik itu perusahaan besar ataupun perusahaan kecil perlu menentukan harga pokok bagi produk yang dihasilkan, karena harga pokok itu merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penentuan harga jual dasar dari suatu produk. Selain itu, harga pokok juga digunakan untuk menentukan besarnya keuntungan yang diperoleh suatu perusahaan. Suatu harga pokok dapat diketahui jumlahnya dari jumlah biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memproduksi suatu produk tersebut.

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi dalam suatu perusahaan industri bertujuan untuk memenuhi kebutuhan baik pihak manajemen perusahaan maupun pihak luar perusahaan. Untuk memenuhi tujuan perhitungan harga pokok produksi tersebut akuntansi biaya mencatat, mengklasifikasikan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk.

Mursyidi (2008:13), pengertian harga pokok produksi adalah sebagai berikut

“Harga pokok produksi adalah pembebanan unsur biaya produksi terhadap produk yang dihasilkan dari suatu proses produksi.”

Mulyadi (2009:5) mendefinisikan harga pokok produksi sebagai berikut :

“Harga pokok produksi terbentuk dari biaya produksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Unsur-unsur biaya tersebut adalah biaya bahan baku; biaya tenaga kerja langsung; biaya *overhead* pabrik.”

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi merupakan seluruh biaya yang dikeluarkan yang dapat diukur dengan nilai mata uang untuk menghasilkan produk hingga siap untuk dipergunakan oleh konsumen. Informasi mengenai harga pokok produksi ini sangat diperlukan oleh perusahaan sebagai suatu pedoman untuk menentukan harga jual, memperkirakan berapa keuntungan yang akan diperoleh dari penjualan suatu produk dan untuk pengambilan keputusan.

Untuk memperoleh perhitungan harga pokok dapat dilakukan berdasarkan sistem kalkulasi harga pokok yang sebenarnya (*historical or actual cost*), sistem kalkulasi harga pokok standar (*standart cost*), dan sistem kalkulasi harga pokok normal (*normal cost*). Tujuan sistem kalkulasi harga pokok sebenarnya adalah membebankan harga pokok yang dihasilkan sesuai dengan biaya yang sesungguhnya terjadi, tujuan sistem kalkulasi harga pokok standar adalah membebankan harga pokok yang dihasilkan sebesar biaya yang ditentukan di muka, dan tujuan sistem kalkulasi harga pokok normal adalah mencatat atau mengukur biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja berdasarkan jumlah yang sesungguhnya, sedangkan biaya *overhead* pabrik dicatat berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.

2.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi adalah untuk mengetahui besarnya biaya produksi yang dikeluarkan dalam memproduksi suatu barang. Pada umumnya biaya produksi tersebut meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

2.3.2.1 Biaya Bahan Baku

Kholmi dan Yuningsih (2009:26) menjelaskan pengertian bahan baku adalah sebagai berikut :

“Bahan baku merupakan bahan yang sebagian besar membentuk produk setengah jadi (barang jadi) atau menjadi bagian wujud dari suatu produk yang dapat ditelusuri ke produk tersebut.”

Mulyadi (2005:295) menjelaskan pengertian bahan baku adalah sebagai berikut:

“Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor, atau dari pengolahan sendiri. Didalam memperoleh bahan baku, perusahaan tidak hanya mengeluarkan sejumlah harga beli bahan baku saja, tetapi juga mengeluarkan biaya-biaya pembelian, pergudangan, dan biaya-biaya perolehan lain.”

2.3.2.2 Biaya Tenaga Kerja

Tenaga kerja adalah usaha fisik atau mental yang digunakan dalam membuat barang. Biaya tenaga kerja merupakan salah satu konversi biaya untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya tenaga kerja yang termasuk dalam perhitungan biaya produksi digolongkan kedalam biaya tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung.

Kholmi dan Yuningsih (2009:32) menjelaskan bahwa pengertian biaya tenaga kerja langsung adalah sebagai berikut :

“Biaya tenaga kerja langsung adalah kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang mengubah (konversi) bahan baku langsung menjadi produk setengah jadi (barang jadi) atau menjadikan jasa kepada pelanggan.”

Kholmi & Yuningsih (2009:33) menjelaskan juga bahwa pengertian biaya tenaga kerja tidak langsung adalah sebagai berikut:

“Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah kompensasi yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang bekerja di pabrik tetapi tidak melakukan pekerjaan pengolahan secara langsung.”

2.3.2.3 Biaya *Overhead* pabrik

Mursyidi (2008:55) menjelaskan bahwa pengertian biaya overhead pabrik adalah :

“Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya pabrik tidak langsung, yang terdiri dari biaya selain bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.”

Mulyadi (2009:193) menerangkan biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara yaitu :

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya.
2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen.

Berikut adalah penjelasan singkat mengenai penggolongan biaya *overhead* pabrik :

1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya

Dalam perusahaan yang diproduksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya yang termasuk didalamnya yaitu :

a. Biaya bahan penolong

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

b. Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya ini meliputi biaya untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan aktiva tetap yang digunakan untuk keperluan pabrik.

c. Biaya tenaga kerja tidak langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan, dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung.

- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
Biaya-biaya ini merupakan biaya depresiasi aktiva tetap yang digunakan pabrik.
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi dan biaya amortisasi.
- f. Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan uang tunai
Biaya *overhead* pabrik yang masuk dalam kelompok ini antara lain biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik dan sebagainya.

2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Biaya *overhead* pabrik dibagi menjadi tiga golongan, yaitu :

- a. Biaya *overhead* pabrik tetap
Biaya *overhead* pabrik tetap adalah biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu.
- b. Biaya *overhead* pabrik variabel
Biaya *overhead* pabrik variabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- c. Biaya *overhead* pabrik semivariabel
Biaya *overhead* pabrik semivariabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen

Ditinjau dari hubungannya dengan departemen yang dipabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok, yaitu :

- a. Biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*)

Biaya *overhead* langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut.

- b. Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*)

Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen.

2.3.3 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi terdapat dua pendekatan, yaitu metode *full costing* dan metode *variable costing*. Perbedaan pokok antara kedua metode tersebut terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang bersifat tetap dan akan berakibat pada perhitungan harga pokok produk dan penyajian laporan laba rugi.

2.3.3.1 Metode *Full Costing*

Mursyidi (2008:29) yang dimaksud dengan *full costing* adalah :

”Full costing (absorption costing) adalah penentuan harga pokok produk yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang bersifat variabel (*variable cost*) maupun yang bersifat tetap (*fixed cost*).”

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa unsur harga pokok produk menurut metode ini meliputi :

| | |
|---------------------------------------|------------------|
| Biaya bahan baku | : Rp. xxx |
| Biaya tenaga kerja langsung | : Rp. xxx |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap | : Rp. xxx |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel | : <u>Rp. xxx</u> |

Harga pokok produksi : Rp. xxx

Penentuan harga pokok berdasarkan *full costing* pada umumnya ditujukan untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan untuk pihak eksternal. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode ini menitikberatkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi pokok yang ada diperusahaan yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, serta fungsi administrasi dan umum.

Dengan demikian, laporan laba rugi menurut metode *full costing* akan tampak sebagai berikut :

| | | | |
|---------------------------|---|----------------|----------------|
| Penjualan | : | Rp. xxx | |
| Harga pokok penjualan | : | Rp. xxx | |
| Laba kotor atas penjualan | : | <u>Rp. xxx</u> | |
| Biaya komersial : | | | |
| Pemasaran | : | Rp. xxx | |
| Administrasi dan umum | : | <u>Rp. xxx</u> | <u>Rp. xxx</u> |
| Laba bersih | : | Rp. xxx | |

2.3.3.2 Metode *Variable Costing*

Mursyidi (2008:29) menjelaskan yang dimaksud dengan *variable costing* adalah :

“*Variable costing (direct costing)* adalah penentuan harga pokok produk yang hanya memasukan unsur-unsur biaya produksi yang bersifat variabel (*variable cost*).”

Biaya produksi yang bersifat tetap pada *variable costing* diperlakukan sebagai biaya periodik, artinya dibebankan sepenuhnya sebagai biaya periode akuntansi dimana biaya tersebut terjadi. Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa unsur harga pokok produk menurut metode ini meliputi :

| | | |
|---------------------------------------|---|----------------|
| Biaya bahan baku | : | Rp. xxx |
| Biaya tenaga kerja langsung | : | Rp. xxx |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel | : | <u>Rp. xxx</u> |

Harga pokok produksi : Rp. xxx

Penentuan harga pokok berdasarkan *variable costing* pada umumnya ditujukan untuk pihak manajemen dalam rangka pengambilan kebijakan harga. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode ini menitikberatkan pada penyajian biaya sesuai dengan perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dengan demikian, laporan laba rugi menurut metode *variable costing* akan tampak sebagai berikut :

| | | |
|--------------------------------|------------------|------------------|
| Penjualan | | : Rp. xxx |
| Harga pokok penjualan variabel | | : <u>Rp. xxx</u> |
| Batas kontribusi bersih | | : Rp. xxx |
| Biaya komersial variabel: | | |
| Pemasaran variabel | : Rp. xxx | |
| Administrasi dan umum variabel | : <u>Rp. xxx</u> | : <u>Rp. xxx</u> |
| Batas kontribusi bersih | | : Rp. xxx |
| Biaya tetap : | | |
| <i>Overhead</i> tetap | : Rp. xxx | |
| Pemasaran tetap | : Rp. xxx | |
| Administrasi dan umum tetap | : <u>Rp. xxx</u> | <u>Rp. xxx</u> |
| Laba bersih | | : Rp. Xxx |

2.3.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh proses produksi. Proses produksi dapat dilakukan atas dasar pesanan dan produksi massa. Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produk atas dasar pesanan yang diterima dari luar, sedangkan perusahaan yang memproduksi berdasarkan produk massa melaksanakan pengolahan produknya untuk memenuhi persediaan di gudang.

Proses produksi berdasarkan pesanan, pengumpulan biaya produksi berdasarkan metode harga pokok pesanan (*job order costing method*) sedangkan proses produksi massa, pengumpulan biaya produksinya menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*).

2.3.4.1 Metode Harga Pokok Proses

Metode ini tidak membedakan antara biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Perhitungan dilakukan setiap akhir periode akuntansi.

Mulyadi (2009:63), dalam perusahaan yang memproduksi massa, karakteristik produksinya adalah sebagai berikut :

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

Witjaksono (2006:53) metode harga pokok proses diterapkan pada perusahaan yang karakteristik produksinya sebagai berikut :

- 1. Sistem produksi merupakan sistem produksi yang berjalan terus menerus (*intermitten*).**
- 2. Produk yang dihasilkan merupakan produksi missal dan bersifat seragam (*homogen*).**
- 3. Tujuan produksi adalah untuk membentuk persediaan (*inventory*).**

Dari definisi-definisi para ahli tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa metode harga pokok proses diterapkan pada perusahaan-perusahaan yang memiliki karakteristik produksi yang memproduksi terus menerus dan produk yang dihasilkan merupakan produk massal.

2.3.4.2 Metode Harga Pokok Pesanan

Pengumpulan biaya produksi dalam suatu perusahaan dipengaruhi dengan karakteristik kegiatan produksi perusahaan tersebut. Oleh karena itu sebelum dilakukan pembahasan tentang metode harga pokok pesanan perlu diuraikan terlebih dahulu mengenai karakteristik berdasarkan pesanan yang mempengaruhi metode pengumpulan biaya produksi.

1. Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

Metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*) yang digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan mengolah bahan baku menjadi barang jadi berdasarkan pesanan dari luar atau dari dalam perusahaan memiliki beberapa karakteristik usaha sebagai berikut:

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

Mulyadi (2005:38-39) menjelaskan ada beberapa karakteristik metode harga pokok pesanan, di antaranya adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
4. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok pesanan berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tariff yang ditentukan di muka.

5. 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.

Kholmi & Yuningsih (2009:25-27) menjelaskan karakteristik dalam biaya pesanan adalah sebagai berikut:

1. Variasi produk bersifat heterogen.
2. Produksi bersifat pesanan (terputus-putus).
3. Biaya diakumulasikan berdasarkan pekerjaan (saat pesanan selesai).
4. Biaya per unit dihitung melalui pembagian total biaya pekerjaan dengan unit yang diproduksi.
5. Media yang digunakan untuk akumulasi adalah dengan kartu harga pokok pesanan (*job order cost sheet*).

2. Kartu Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Sheet*)

Kartu harga pokok pesanan (*job order cost sheet*) merupakan catatan yang penting dalam metode harga pokok pesanan, berfungsi sebagai rekening pembantu yang digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi tiap pesanan produk.

Fungsi dari kartu harga pokok pesanan adalah sebagai berikut:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Gambar 1.1
Contoh Kartu Harga Pokok Pesanan

PT. Y
Bandung

Kartu Harga Pokok

No. Pesanan : **Pemesan** :
Jenis Produk : **Sifat Pesanan** :
Tgl. Pesan : **Jumlah** :
Tgl. Selesai : **Harga Jual** :

| Biaya Bahan Baku | | | | Biaya Tenaga Kerja | | | Biaya <i>Overhead</i> Pabrik | | | |
|------------------|----------|------|-----|--------------------|---------------------|-----|------------------------------|-----------|-------|-----|
| Tgl. | No. BPBG | Ket. | Jml | Tgl. | No. Kartu Jam Kerja | Jml | Tgl. | Jam Mesin | Tarif | Jml |
| | | | | | | | | | | |

| Ringkasan Biaya | | Unit yang Dikirim | | |
|------------------------------|-----------|-------------------|-------|--------|
| | | Tanggal | Nomor | Neraca |
| Bahan Baku | Rp | | | |
| Tenaga Kerja Langsung | Rp | | | |
| Overhead Pabrik | Rp | | | |
| Total Biaya | Rp | | | |
| Biaya per unit | Rp | | | |

3. Prosedur Akuntansi Biaya Metode Harga Pokok Pesanan

Prosedur akuntansi biaya pada metode harga pokok pesanan meliputi organisasi formulir, catatan-catatan dan laporan yang terkoordinasi dalam rangka melaksanakan kegiatan untuk melayani pesanan dan menyajikan informasi biaya bagi manajemen. Dalam hal ini prosedur akuntansi biaya dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Prosedur akuntansi biaya bahan.
2. Prosedur akuntansi biaya tenaga kerja.
3. Prosedur akuntansi biaya overhead pabrik.
4. Prosedur akuntansi produk selesai dan produk dalam proses.
5. Prosedur akuntansi penjualan.

Mulyadi (2005:45-53) membahas setiap prosedur-prosedur sebagai berikut:

1) **Prosedur Akuntansi Biaya Bahan**

Prosedur akuntansi biaya bahan meliputi prosedur pembelian sampai dengan pemakaian bahan baku di dalam pabrik.

a. Pembelian bahan baku dan bahan penolong

1. Pencatatan pembelian bahan baku dan bahan penolong (pembelian tunai)

| | |
|---------------------------|--------|
| Dr. Persediaan bahan baku | Rp. xx |
| Persediaan bahan penolong | Rp. xx |
| Cr. Kas | Rp. xx |

2. Pencatatan pembelian bahan baku dan bahan penolong (pembelian kredit)

| | |
|---------------------------|--------|
| Dr. Persediaan bahan baku | Rp. xx |
| Persediaan bahan penolong | Rp. xx |
| Cr. Utang dagang | Rp. xx |

b. Pemakaian bahan baku dan bahan penolong

1. Pencatatan pemakaian bahan baku

| | | |
|--|--------|--------|
| Dr. Barang dalam proses-Biaya bahan baku | Rp. xx | |
| Cr. Persediaan bahan baku | | Rp. xx |

2. Pencatatan pemakaian bahan penolong

| | | |
|---|--------|--------|
| Dr. Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya | Rp. xx | |
| Cr. Persediaan bahan penolong | | Rp. xx |

2) Prosedur Akuntansi Biaya Tenaga Kerja

Pencatatan biaya tenaga kerja dilakukan melalui tiga tahap sebagai berikut:

a. Pencatatan biaya tenaga kerja yang terutang oleh perusahaan

| | | |
|-----------------------------|--------|--------|
| Dr. Gaji dan upah | Rp. xx | |
| Cr. Utang gaji dan upah | | Rp. xx |

b. Pencatatan distribusi biaya tenaga kerja

| | | |
|---|--------|--------|
| Dr. Barang dalam proses | Rp. xx | |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya | Rp. xx | |
| Biaya administrasi dan umum | Rp. xx | |
| Biaya pemasaran | Rp. xx | |
| Cr. Gaji dan upah | | Rp. xx |

c. Pencatatan pembayaran gaji dan upah

| | | |
|-------------------------|--------|--------|
| Dr. Utang gaji dan upah | Rp. xx | |
| Cr. Kas | | Rp. Xx |

3) Prosedur Akuntansi Biaya *Overhead* Pabrik

Akuntansi biaya memperlakukan pencatatan biaya *overhead* pabrik menjadi dua bagian yaitu:

a. Pencatatan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan tariff yang ditentukan di muka

| | |
|--|--------|
| Dr. Barang dalam proses – biaya <i>overhead</i> pabrik | Rp. xx |
| Cr. Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan | Rp. xx |

b. Pencatatan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi

| | |
|---|--------|
| Dr. Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya | Rp. xx |
| Cr. Akumulasi depresiasi – Mesin | Rp. xx |
| Akumulasi depresiasi – Gedung | Rp. xx |
| Persediaan suku cadang | Rp. xx |
| Persediaan bahan | Rp. xx |

4) Jurnal penutup

| | |
|--|--------|
| Dr. Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan | Rp. xx |
| Cr. Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya | Rp. xx |

5) Prosedur Akuntansi Produk Selesai dan Produk dalam Proses Akhir Periode

a. Pencatatan harga pokok jadi

| | |
|--|--------|
| Dr. Persediaan produk jadi | Rp. xx |
| Cr. Barang dalam proses – biaya bahan baku | Rp. xx |
| Barang dalam proses – biaya tenaga kerja langsung | Rp. xx |
| Barang dalam proses – biaya <i>overhead</i> pabrik | Rp. xx |

b. Pencatatan harga produk dalam proses

| | |
|--|--------|
| Dr. Persediaan produk dalam proses | Rp. xx |
| Cr. Barang dalam proses – biaya bahan baku | Rp. xx |
| Barang dalam proses – biaya tenaga kerja langsung | Rp. xx |
| Barang dalam proses – biaya <i>overhead</i> pabrik | Rp. xx |

6) Prosedur Akumulasi Penjualan

a. Pencatatan pendapatan penjualan produk

| | |
|---------------------|--------|
| Dr. Piutang dagang | Rp. xx |
| Cr. Hasil penjualan | Rp. xx |

b. Pencatatan harga pokok penjualan

| | |
|-------------------------------|--------|
| Dr. Harga pokok penjualan | Rp. xx |
| Cr. Persediaan produk selesai | Rp. xx |

