

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Biaya Dan Akuntansi Biaya

Biaya adalah pengembalian sumber daya ekonomi yang dinilai dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini belum habis masa pakainya dan dikelompokkan sebagai aktiva yang di masukkan dalam neraca (Bastian Bustami Burlela, 2013:8).

Biaya merupakan sumber daya yang dikorbankan guna mencapai tujuan yang diinginkan. Suatu biaya biasanya diukur dalam jumlah uang yang harus dibayarkan dalam rangka memperoleh suatu produk (Charles T. Hongren dkk, 2006:31).

Biaya dalam arti luas ialah suatu pengeluaran sumber ekonomis yang dinilai dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu (Mulyadi, 2008:8). Dalam arti sempit adalah sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva (Mulyadi, 2000:10).

Biaya ialah uang yang dikorbankan untuk memperoleh suatu produk yang diinginkan mampu mendapatkan manfaat saat ini atau untuk dimasa yang akan datang (Wiwik Lestari, Dhyka, 2017:14).

Dapat disimpulkan bahwa biaya ialah suatu pengorbanan ekonomis yang dilakukan untuk mencapai tujuan yang diinginkan oleh perusahaan.

Akuntansi biaya adalah sebuah proses pencatatan, penggolongan, dan penyajian dengan cara-cara tertentu. Transaksi yang terjadi dalam perusahaan lain serta penalaran terhadap hasil akhirnya (Mulyadi, 2000:6).

Akuntansi biaya ialah ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur, dan pelaporan informasi biaya yang digunakan. Disamping itu juga akuntansi biaya juga membahas tentang penentuan harga pokok produksi dari “suatu produk” yang diproduksi dan dijual kepada pemesan maupun kepada pasar, dan untuk persediaan produk yang akan dijual (Bastian Bustami Nurlela, 2013:4).

Akuntansi biaya merupakan sebuah proses pengukuran, penganalisisan, perhitungan, pelaporan biaya, profitabilitas, dan kinerja operasi (Baldrick, 2013:10). Akuntansi biaya mampu menolong manajemen ketika melaksanakan fungsinya. Pengumpulan, penyajian, dan penganalisisan informasi yang berhubungan dengan biaya bisa menolong manajemen dalam penyusunan anggaran, pengendalian, penentuan harga, penentuan laba, pemilihan alternatif guna mengambil sebuah keputusan, dan pengendalian biaya dalam lingkungan teknologi maju.

Menurut Mazt Ursy (2000:12) Akuntansi biaya adalah perangkat yang dibutuhkan manajemen untuk kegiatan perencanaan dan pengendalian, meningkatkan kualitas, meningkatkan efisiensi dan untuk pembuatan keputusan-keputusan yang sifatnya rutin dan yang bersifat strategis. Berkaitan dengan hal tersebut, maka akuntansi biaya dapat membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugasnya sebagai berikut :

- a. Penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran operasi perusahaan.
- b. Penetapan metode dan prosedur perhitungan biaya, pengendalian biaya, pembebanan biaya yang akurat, serta perbaikan mutu yang berkesinambungan.
- c. Penentuan nilai persediaan yang digunakan untuk kalkulasi dan penetapan harga, evaluasi terhadap produk, evaluasi kinerja departemen atau divisi, pemeriksaan persediaan secara fisik.
- d. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk satu periode akuntansi, tahunan atau periode yang lebih singkat.
- e. Memilih sistem dan prosedur dari alternatif yang terbaik, guna dapat menaikkan pendapatan maupun menurunkan biaya.

Akuntansi biaya adalah mengidentifikasi, menjabarkan, mengukur, melaporkan dan menganalisis berbagai unsur biaya langsung dan tidak langsung yang berkaitan dengan produk dan pemasaran produk tersebut (Lilik Pirmaningsih, 2016:1).

Akuntansi biaya ialah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat untuk manajemen dalam memantau dan mengawasi setiap pengeluaran biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya (Wiwik Lestari, Dhyka, 2017:6).

Dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah suatu proses pencatatan dan pelaporan informasi biaya yang digunakan perusahaan untuk mencapai tujuan yang diinginkan oleh perusahaan.

Tujuan akuntansi biaya (Lukman Surjadi, 2013:2) ialah untuk menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka mengelola perusahaan dan bagian-bagiannya yaitu sebagai berikut :

a. Perencanaan laba melalui budget

Tujuan utama perusahaan ialah mendapatkan laba yang maksimal. Tercapainya tujuan ini tergantung pada beberapa unsur waktu dan kegiatan. Budget ialah rencana tertulis yang dinyatakan dalam satuan uang yang merupakan rencana kegiatan perusahaan untuk mencapai tujuannya dalam periode tertentu. Dengan adanya budget, hasil yang diharapkan dari rencana tertentu dapat diramalkan sebelum rencana tersebut dilaksanakan. Selain itu, perusahaan dapat membandingkan anatar realisasi dan budget, sehingga perusahaan dapat mengevaluasi kesalahan-kesalahan yang telah terjadi untuk memperbaiki penyusunan budget periode berikutnya. Oleh karena itu, budget sering disebut "*Accounting in the future*".

b. Membantu menetapkan harga jual dan kebijakan harga

penetapan harga jual produk sangat penting bagi perusahaan karena serta hubungannya dengan pendapatan yang akan diperolehnya. Untuk mengetahui harga jual, lebih dahulu harus dihitung biaya produksi per unit, yang kemudian untuk menetapkan kebijakan mengenai harga jual produk tersebut. Untuk menghitung harga pokok produksi, kita dapat menggunakan metode *full costing* dan *variable costing*.

c. Menghitung laba untuk setiap periode, termasuk penilaian terhadap persediaan akhir.

Seperti yang sudah diketahui, tujuan utama perusahaan adalah mendapatkan laba. Untuk mendapatkan laba atau tidak, harus diadakan perbandingan antara biaya yang telah dikeluarkan dengan pendapatan yang telah diterima dalam periode tertentu. Proses perbandingan biaya dengan pendapatan disebut *matching of expired cost with revenue*. Harga pokok produksi merupakan unsur paling penting dalam penetapan harga pokok penjualan. Akuntansi biaya memberikan peranan yang cukup penting dalam penentuan biaya produksi. Data tersebut digunakan untuk menentukan harga pokok penjualan dan penilaian persediaan akhir, sehingga laba setiap periode dapat diketahui.

d. Pengendalian biaya melalui *responsibility accounting*

Pengendalian biaya ini agar tujuan yang telah ditetapkan perusahaan dapat tercapai melalui biaya seminimal mungkin. Dalam pengendalian biaya harus diperhatikan beberapa masalah-masalah pokok, antara lain :

- 1) Menetapkan tanggungjawab pengendalian biaya
- 2) Membatasi usaha pengendalian perseorangan pada biaya-biaya yang dapat dikendalikan.
- 3) Laporan pelaksanaan orang-orang yang bersangkutan.

e. Memberikan data biaya yang relevan untuk proses analisis pda pengambilan keputusan

Pimpinan perusahaan sering kali menghadapi masalah dalam pengambilan keputusan diantara dua alternatif atau lebih. Keputusan-keputusan tersebut sering bersifat kompleks, dalam arti banyak kemungkinan pilihan atau

keputusan bersifat sederhana seperti keputusan menerima atau menolak suatu order.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia, Wasilah Abdullah (2012:4) dalam pengelolaan perusahaan, akuntansi biaya merupakan bagian penting dari ilmu akuntansi dan telah berkembang menjadi *tools of management*, yang berfungsi menyediakan informasi biaya bagi kepentingan manajemen agar dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Informasi biaya diperlukan oleh manajemen untuk tujuan sebagai berikut :

a. Penentuan harga pokok

Dalam penentuan harga pokok, biaya-biaya dihimpun menurut pekerjaan bagian-bagian atau dirinci menurut pusat-pusat biaya produk-produk dan jasa.

b. Perencanaan biaya

Perencanaan merupakan suatu usaha untuk merumuskan tujuan dan menyusun program operasional yang lengkap dalam rangka mencapai tujuan tersebut, termasuk pula proses penentuan strategi yang disusun untuk jangka panjang dan jangka pendek.

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

- 1) Harga jual dan volume penjualan.
- 2) *Profitabilitas* dari produk.
- 3) Pembelian.

4) Pengeluaran barang modal.

5) Perluasan pabrik.

c. Pengendalian biaya

Pengendalian merupakan usaha manajemen untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan dengan melakukan perbandingan secara terus-menerus antara pelaksanaan dengan rencana.

d. Dasar untuk pengambilan keputusan yang khusus

Akuntansi biaya memberikan informasi biaya yang berbeda agar dapat dibandingkan dengan pendapatan dari berbagai tindakan alternatif yang akan dipilih oleh manajemen.

Berdasarkan informasi ini maka manajemen dapat membuat keputusan-keputusan perencanaan yang menyangkut masalah-masalah, seperti :

- 1) Membuat produk baru
- 2) Menghentikan atau meneruskan suatu produk tertentu
- 3) Menerima atau menolak pesanan-pesanan tertentu
- 4) Membeli atau membuat sendiri
- 5) Menjual langsung atau memproses lebih lanjut.

Menurut Mulyadi (2005:7), akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok yaitu :

a. Penentuan harga pokok produk

Untuk memenuhi tujuan penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau

penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang terjadi di masa lalu.

b. Pengendalian biaya

Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan harga biaya yang sesungguhnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah ditetapkan, akuntansi bertugas untuk membantu apakah pengeluaran biaya sesungguhnya telah sesuai dengan yang seharusnya.

c. Pengambilan keputusan khusus

Akuntansi untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang. Untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya mengembangkan konsep informasi biaya untuk pengambilan keputusan.

Dalam akuntansi biaya, biaya dapat dibedakan dengan berbagai cara. Pada umumnya penggolongan biaya tersebut ditentukan berdasarkan tujuan yang akan dicapai melalui penggolongan tersebut, karena pada akuntansi biaya disebut dengan konsep "*different cost for different purpose*". Biaya dapat dibedakan menurut :

a. Obyek pengeluaran

Penggolongan ini dilakukan dengan cara nama obyek pengeluaran biaya merupakan dasar untuk menggolongkan biaya.

b. Fungsi pokok perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, terdapat tiga pokok, antara lain fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh sebab itu dalam perusahaan manufaktur penggolongan biaya dibedakan menjadi dua yaitu:

1) Biaya produksi, dibedakan menjadi 3 kategori antara lain biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2) Biaya non produksi antara lain:

a. Biaya penjualan dan marketing, mencakup semua biaya yang dibutuhkan untuk melayani pesanan konsumen dan mendapatkan produk atau jasa untuk diberikan kepada konsumen. Biaya marketing diantaranya biaya iklan, biaya pengiriman, perjalanan untuk penjualan, insentif penjualan, upah untuk bagian penjualan, dan biaya gudang untuk produk jadi.

b. Biaya administrasi antara lain: biaya pelaksanaan, organisasi, dan klerikal yang berhubungan dengan manajemen umum perusahaan. Sebagai contoh adalah kompensasi pelaksanaan, akuntansi umum, sekretariat, *public relation*, dan biaya yang sejenis yang berhubungan dengan administrasi umum organisasi secara menyeluruh.

c. Hubungan biaya dengan suatu yang dibiayai.

Suatu yang dibiayai berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya suatu yang dibiayai, biaya digolongkan menjadi dua yaitu :

1) Biaya langsung ialah biaya yang dengan mudah dicari ke objek biaya yang saling berkaitan. Biaya langsung ialah biaya yang terjadi dan

manfaatnya diidentifikasi untuk obyek atau pusat biaya tertentu. Sebagai contoh adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya tidak langsung ialah biaya yang tidak dapat diidentifikasi dengan mudah ke obyek biaya yang berhubungan. Biaya tidak langsung ialah biaya yang terjadi dan manfaatnya tidak dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu. Sebagai contoh ialah biaya *overhead* pabrik, dan gaji manajer.

d. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Dalam hubungannya, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu :

1) Biaya variabel

Biaya variabel ialah biaya yang jumlahnya dapat berubah-ubah secara memadai terhadap perubahan tingkat kegiatan. Kegiatan tersebut dapat berupa seperti unit yang diproduksi, unit yang untuk dijual, kilometer, jam kerja, dan sebagainya. Sebagai contoh ialah biaya bahan langsung, biaya listrik, biaya bahan bakar. Biaya variabel memiliki karakter antara lain :

a. Biaya yang seluruh totalnya akan berubah secara proporsional dengan perubahan volume aktivitas, semakin besar volume aktivitas maka semakin tinggi pula total biaya variabel, sebaliknya jika semakin rendah volume kegiatan maka semakin rendah juga total biaya variabel.

b. Pada biaya variabel, biaya per unit tidak dipengaruhi oleh perubahan volume aktivitas, maka biaya per unit stabil.

2) Biaya tetap

Biaya tetap ialah biaya yang stabil secara keseluruhan dan tidak dipengaruhi oleh tingkat kegiatan. Tidak seperti biaya variabel, biaya tetap tidak terpengaruh oleh perubahan kegiatan. Sebagai dampaknya, pada saat level kegiatan naik dan turun, maka total biaya tetap stabil kecuali jika dipengaruhi oleh kemampuan-kemampuan dari eksternal seperti perubahan harga. Sebagai contoh ialah biaya tenaga kerja, biaya penyusutan mesin. Biaya tetap mempunyai ciri khas sebagai berikut :

- a. Biaya yang totalnya tetap stabil tanpa dipengaruhi oleh perubahan volume aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu.
- b. Pada biaya tetap, biaya per unit akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume aktivitas, semakin tinggi volume aktivitas maka semakin rendah biaya per unit, dan semakin rendah volume aktivitas maka semakin tinggi biaya per unit

3) Biaya semivariabel

Biaya semivariabel ialah biaya yang terdiri dari elemen biaya variabel maupun biaya tetap. Contohnya ialah biaya pengadaan jasa angkutan. Biaya semivariabel mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Biaya yang totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume aktivitas, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding.

b. Pada biaya semivariabel, biaya unit akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume aktivitas tetapi sifatnya tidak sebanding dengan tingkat aktivitas tertentu.

e. Jangka waktu manfaatnya

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu :

- 1) Pengeluaran modal ialah pengeluaran yang dapat mempunyai manfaat dalam beberapa periode akuntansi yang akan datang. Pengeluaran modal ialah biaya yang memiliki kegunaan lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal ini terjadi pada saat dibebankan sebagai harga pokok aktiva, dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi (Mulyadi, 200:14).
- 2) Pengeluaran penghasilan ialah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi. Pengeluaran pendapatan ialah biaya yang hanya memiliki manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut (Mulyadi, 2000:14).

2.1.2 Akumulasi Biaya

Akumulasi biaya adalah sebuah cara untuk mengetahui berapa besar biaya yang dikeluarkan untuk sebuah produk dan jasa atau yang berhubungan dengan suatu hal (Bastian Bustami Nurlela, 2013:40). Metode yang sering digunakan dalam akumulasi biaya sebagai berikut :

- a. Akumulasi biaya pesanan ialah sebuah metode yang digunakan dalam pengumpulan harga pokok sebuah produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan dapat dipisah sesuai identitasnya.
 - b. Akumulasi biaya proses ialah sebuah metode dalam pengumpulan harga pokok dengan mengumpulkan biaya untuk setiap satuan waktu tertentu.
- Sistem biaya sesungguhnya dan sistem biaya ditentukan di muka dapat digunakan pada metode pengumpulan biaya pesanan dan pengumpulan biaya proses.

2.1.3 Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi adalah seluruh biaya untuk membuat satu unit barang jadi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik (Hanggana, 2008). Manfaat mengetahui harga pokok produksi adalah :

- a. Untuk menghitung nilai persediaan barang jadi.
- b. Untuk menghitung harga pokok penjualan.
- c. Untuk dasar menentukan harga jual.
- d. Untuk menentukan penawaran

Menurut Mulyadi (2000:10) harga pokok adalah pengorbanan sumber daya ekonomi untuk mendapatkan aktiva, selain itu harga pokok juga dipakai untuk menunjukkan pengorbanan sumber daya ekonomi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Namun, karena pembuatan produk tersebut bertujuan mengubah aktiva (berupa persediaan bahan baku) menjadi aktiva lain (persediaan

produk jadi), maka pengorbanan bahan baku tersebut yang berupa biaya bahan baku akan membentuk harga pokok produksi.

2.1.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Metode harga pokok pesanan merupakan perhitungan harga pokok dimana biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pesanan yang identitas setiap pesanan dapat dipisah secara jelas (Lilik Pirmaningsih, 2016:51)

Metode harga pokok pesanan ialah sebuah proses produksi yang didasarkan pada pesanan untuk memperoleh suatu produk dan jasa yang bersifat khusus (Wiwik Lestar, Dhyka, 2017:108).

Metode harga pokok pesanan (*job order costing*) dipakai untuk perusahaan yang memproduksi beragam produk selama periode tertentu. Sebagai contoh, perusahaan pakaian levis strauss membuat pakaian jeans untuk pria dan wanita. Dalam sistem *job order costing*, biaya ditelusuri dan dialokasikan ke pekerjaan dan biaya untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut dibagi dengan jumlah unit yang dihasilkan untuk menghasilkan harga rata-rata per unit.

Metode harga pokok proses merupakan perhitungan harga pokok dimana biaya produksi dikumpulkan setiap bulan yang dibebankan terhadap kegiatan produksi dan dibagi rata terhadap produk yang dihasilkan selama bulan yang sama (Lilik Pirmaningsih, 2016:69).

Metode harga pokok proses ialah perhitungan harga pokok yang biaya-biaya produksi diakumulasi berdasarkan departemen. Produk tunggal yang dihasilkan selama periode waktu yang panjang (Wiwik Lestari, Dhyka, 2017:120).

Metode harga pokok proses (*process costing*) dipakai dalam perusahaan yang memproduksi satu jenis produk dalam jumlah besar dalam jangka panjang. Contohnya ialah produksi kertas. Prinsip dasar dari *process costing* ialah mengakumulasi biaya dari operasi atau departemen tertentu selama satu periode penuh (bulanan, kuartalan, dan tahunan) dan kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi selama periode tersebut.

2.1.5 Unsur-Unsur Biaya Produksi

Biaya produksi adalah seluruh biaya yang berkaitan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi dapat dikelompokkan menjadi tiga unsur yaitu :

a. Biaya bahan baku

Bahan mentah menurut Hanggana (2008:47) ialah suatu benda berwujud yang mempunyai nilai yang dapat digunakan untuk membuat barang jadi. Sedangkan menurut Garrison (2000:47) bahan langsung ialah bahan yang menjadi bagian tak terpisahkan dari produk jadi dan juga dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Bahan baku adalah bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi (Mulyadi, 2005).

b. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung menurut Vanderbeck (2005) ialah upah yang dibayarkan kepada pegawai yang secara langsung dapat diidentifikasi ke sebuah job/barang jadi. Tenaga kerja langsung ialah tenaga kerja yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi produk jadi, biaya ini meliputi gaji para pegawai yang dapat dibebankan kepada produk

tertentu. Dalam metode harga pokok proses umumnya tidak dipisahkan antara tenaga kerja langsung dengan tenaga kerja tidak langsung. Apabila produk diolah menjadi satu tahap pengolahan maka seluruh biaya tenaga kerja pabrik digolongkan sebagai biaya tenaga kerja. Apabila produk diolah melalui beberapa tahap, semua biaya tenaga kerja pada departemen produksi digolongkan sebagai biaya tenaga kerja. Sedangkan tenaga kerja departemen pembantu dimasukkan sebagai biaya *overhead* pabrik.

c. Biaya *overhead* pabrik

Biaya *overhead* pabrik ialah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang dapat digolongkan ke dalam :

- 1) Biaya bahan penolong, ialah biaya yang tidak menjadi bagian dari produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil apabila dibandingkan harga pokok produk tersebut.
- 2) Biaya tenaga kerja tidak langsung ialah biaya yang terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung.
- 3) Reparasi dan pemeliharaan, berupa biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai, dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan bangunan pabrik, mesin-mesin, *equipment*, dan aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik.

- 4) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. Biaya ini terdiri dari biaya-biaya depresiasi pabrik, bangunan pabrik, mesin, *equipment*, alat kerja, dan aktivas tetap lain yang digunakan oleh pabrik.
- 5) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, antara lain biaya asuransi gedung, asuransi mesin, *equipment*, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan amortisasi kerugian *trial-run*.
- 6) Biaya *overhead* lain-lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai, antara lain ialah biaya listrik dan air, biaya telepon dan sebagainya.

Apabila perusahaan memiliki departemen pembantu di dalam pabrik semua biaya departemen pembantu merupakan elemen biaya *overhead* pabrik. Biaya *overhead* pabrik ialah biaya yang paling kompleks dan tidak dapat diidentifikasi pada produk jadi, maka pengumpulan biaya *overhead* pabrik baru dapat dilaksanakan pada akhir periode. Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap yaitu :

- a. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus memperhatikan tingkat kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar penafsiran biaya *overhead* pabrik. Ada tiga jenis kapasitas yang dipakai yaitu :

- 1) Kapasitas teoritis ialah kapasitas pabrik untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh hanya berhenti selama jangka waktu tertentu. Kapasitas praktis ialah kapasitas teoritis dikurangi kerugian-kerugian

waktu yang tidak dapat dihindari karena adanya hambatan-hambatan intern perusahaan.

- 2) Kapasitas normal ialah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan dan menjual produk dalam jangka panjang.
- 3) Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan ialah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.

b. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

Setelah menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik, langkah selanjutnya ialah memilih dasar untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk pengumpulan biaya *overhead* pabrik kepada produk (Mulyadi, 2000:17), antara lain :

- 1) Satuan produk

Metode ini ialah metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

- 2) Biaya bahan baku

- 3) Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk ialah biaya bahan baku yang dipakai.

- 4) Biaya tenaga kerja langsung

Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang sangat erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik ialah biaya tenaga kerja langsung.

5) Jam tenaga kerja langsung

Biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang digunakan untuk membebankan ialah jam tenaga kerja langsung.

6) Jam mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar yang dipakai untuk membebankan ialah jam mesin.

- c. 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 telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir ialah menghitung tarif biaya *overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut :

Dalam pemilihan dan penentuan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik harus dilakukan dengan tepat. Karena ketepatan penentuan dasar tarif biaya *overhead* pabrik menentukan ketepatan harga pokok produksi. Dalam memilih dasar pembebanan yang akan dipakai, tujuan utamanya ialah untuk membebankan biaya *overhead* pabrik dengan dalil dan teliti.

2.1.6 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi ialah suatu cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi. Penentuan harga pokok produksi

bertujuan untuk melakukan penilaian persediaan dan penentuan harga pokok penjualan menggunakan dua metode (Mulyadi: 202) yaitu :

a. *Full costing*

Full costing ialah metode penentuan kos produksi yang mempertimbangkan 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 berikut ini :

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik	xx
Kos produksi	xx

Kos produksi 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).

b. *Variable costing*

Variable costing ialah 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 *variabel costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xx
Kos produksi	xx

Kos produksi 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).

2.1.7 Perbedaan Metode *Full Costing* dan *Variable Costing*

a. Ditinjau dari sudut pandang harga pokok produk

1) Metode *Full Costing*

Dalam metode *full costing*, biaya *overhead* pabrik baik biaya *overhead* pabrik tetap maupun variabel, dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditentukan di muka pada kapasitas normal atau atas dasar biaya *overhead* pabrik sesungguhnya. Metode ini menunda pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya sampai saat produk yang bersangkutan dijual. Jadi biaya *overhead* pabrik yang terjadi baik yang tetap maupun variabel masih dianggap sebagai aktiva (karena melekat pada persediaan sebelum persediaan tersebut dijual).

2) Metode *Variable Costing*

Dalam metode *variable costing*, biaya *overhead* pabrik tetap diperlakukan sebagai *period cost* dan bukan sebagai elemen harga pokok produk, sehingga biaya *overhead* pabrik tetap dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Dengan demikian biaya *overhead* pabrik tetap di dalam metode *variable costing* tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya.

b. Ditinjau dari sudut penyajian laporan laba rugi

Perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variable costing* adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba rugi tersebut. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode *full costing* menitik beratkan pada penyajian elemen-elemen biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan. Sedangkan metode *variable costing* lebih fokus pada penyajian biaya sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatannya.

c. Perbandingan dampak *full costing* dan *variable costing* terhadap laba (Hansen, 2000:164) :

- 1) Pada saat produksi dan penjualan sama, laba yang dihasilkan sama tanpa dipengaruhi oleh metode yang digunakan. Dengan menggunakan metode *full costing* seluruh biaya *overhead* pabrik tetap dibebankan ke unit produk sebagai bagian dari harga pokok penjualan. Oleh karena itu, dengan metode manapun jika produksi sama dengan penjualan (tidak ada perubahan dalam persediaan), seluruh biaya *overhead*

pabrik tetap yang terjadi pada tahun tersebut akan dimasukkan dalam laporan laba rugi sebagai beban, sehingga laba bersih dengan kedua metode tersebut hasilnya sama.

- 2) Pada saat produksi melebihi penjualan, laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode *full costing* biasanya lebih tinggi daripada laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode *variable costing*. Hal ini terjadi karena dengan menggunakan *full costing*, sebagian biaya *overhead* pabrik tetap pada periode tersebut ditangguhkan dalam persediaan. Dengan menggunakan metode *variable costing*, seluruh biaya *overhead* pabrik tetap akan dibebankan langsung sebagai pengurang pendapatan pada periode tersebut.
- 3) Pada saat produksi lebih rendah daripada penjualan, laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode *full costing* lebih rendah daripada laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode *variable costing*. Hal ini terjadi karena ada persediaan yang diterima dari tahun sebelumnya dan biaya *overhead* pabrik tetap sebelumnya ditangguhkan dalam persediaan berdasarkan metode *full costing* dikeluarkan dan ditandingkan dengan pendapatan.
- 4) Setelah beberapa periode, laba bersih yang dilaporkan dengan menggunakan metode *full costing* dan *variable costing* akan cenderung sama. Alasannya adalah bahwa dalam jangka panjang, penjualan tidak mungkin melebihi produksi ataupun produksi melebihi penjualan. Dalam jangka pendek, laba rugi akan cenderung berbeda.

2.1.8 Manfaat Metode *Full Costing* Dan *Variabel Costing*

a. Manfaat Metode *Full Costing*

- 1) Biaya *overhead* pabrik baik yang tetap maupun dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka pada kapasitas normal atau dasar biaya *overhead* yang sesungguhnya.
- 2) Selisih biaya *overhead* pabrik akan timbul apabila biaya *overhead* pabrik yang dibebankan berbeda dengan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi.
- 3) Jika semua produk yang diolah dalam periode tersebut belum laku dijual, maka pembebanan biaya *overhead* pabrik lebih atau kurang tersebut digunakan untuk mengurangi atau menambahkan harga pokok yang masih dalam persediaan (baik produk dalam proses maupun produk jadi).
- 4) Metode ini akan menunda pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya sampai saat produk yang bersangkutan dijual.

b. Manfaat Metode *Variabel Costing*

- 1) Untuk kepentingan perencanaan laba jangka pendek, manajemen memerlukan informasi biaya yang dipisahkan menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam jangka pendek, biaya tetap tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan, sehingga hanya biaya variabel yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, metode *variabel costing* yang menghasilkan laporan laba rugi yang

menyajikan informasi biaya variabel yang terpisah dari informasi biaya tetap dapat memenuhi kebutuhan manajemen untuk perencanaan laba jangka pendek.

- 2) *Variabel costing* menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan period cost dibandingkan informasi yang dihasilkan oleh *full costing*. Dalam *full costing* biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan dalam tarif biaya *overhead* pabrik dan dibebankan sebagai unsur produksi. Dalam *variabel costing*, period cost yang terdiri dari biaya yang berperilaku tetap dikumpulkan dan disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi sebagai pengurang terhadap laba kontribusi. Biaya tetap ini dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan, yaitu *discretionary fixed cost* dan *committed fixed cost*. *Discretionary fixed cost* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen. *Committed fixed cost* merupakan biaya yang timbul dari pemilikan pabrik, dan organisasi pabrik.
- 3) *Variabel costing* menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan jangka pendek. Dalam pembuatan keputusan jangka pendek yang menyangkut mengenai perubahan volume kegiatan, period cost relevan karena tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan. *Variabel costing* khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek. Ditinjau dari sudut penentuan harga jual, perbedaan pokok antara *full costing* dan *variabel costing* adalah terletak pada konsep penutupan biaya. Menurut metode *full costing*,

harga jual tersebut dapat menutup total biaya termasuk biaya tetap didalamnya. Didalam metode *variabel costing*, apabila harga jual tersebut telah menghasilkan laba kontribusi guna menutup biaya tetap adalah lebih baik daripada harga jual yang tidak menghasilkan laba kontribusi sama sekali.

2.1.9 Kelemahan Metode *Full Costing* Dan *Variabel Costing*

- a. Kelemahan metode *full costing* yaitu pemisahan *discretionary fixed cost* dan *committed fixed cost* sulit untuk dilakukan. Selain itu banyak yang beranggapan bahwa metode ini tidak sesuai dengan prinsip akuntansi dan menyebabkan naik turunnya laba karena adanya perubahan dalam penjualan. Biasanya metode *full costing* digunakan untuk kepentingan laporan keuangan pihak eksternal.
- b. Kelemahan metode *variabel costing* yaitu pemisahan biaya-biaya kedalam biaya variabel dan tetap sebenarnya sulit dilaksanakan, karena jarang sekali suatu biaya benar-benar variabel atau benar-benar tetap. Suatu biaya digolongkan sebagai suatu biaya variabel. Metode *full costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, sehingga laporan keuangan untuk kepentingan pajak dan masyarakat umum harus dibuat atas dasar metode *full costing*. Metode *full costing*, jika biaya *overhead* pabrik tetap tidak diperhitungkan dalam harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan akan menghasilkan informasi harga produk tidak wajar. Biaya *overhead* pabrik tetap, seperti halnya dengan biaya *overhead* pabrik variabel

diperlukan untuk memproduksi dan oleh karena itu menurut metode *full costing* harus dibebankan sebagai biaya produksi. Metode *variabel costing* memang lebih ditujukan untuk memenuhi informasi bagi kepentingan intern perusahaan. Kelemahan ini dapat diatasi dengan mudah oleh metode *variabel costing* dengan cara mengubah laporan laba rugi *variabel costing* ke dalam laporan laba rugi *full costing*.

Dalam metode *variabel costing*, naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan-perubahan dalam jualannya. Untuk perusahaan yang kegiatan usahanya bersifat musiman, *variabel costing* akan menyajikan kerugian yang berlebih-lebihan dalam periode-periode tertentu, sedangkan dalam periode lainnya akan menghasilkan laba yang tidak normal. Misalkan perusahaan jas hujan yang menjual produknya dalam beberapa bulan menjelang atau selama musim hujan. Untuk satu atau dua bulan menjelang atau selama musim hujan laporan laba rugi metode *variabel costing* akan menunjukkan laba, sedangkan bulan-bulan lain akan menunjukkan kerugian karena tidak adanya biaya tetap yang ditunda pembebanannya sebagai harga pokok persediaan. Dalam keadaan demikian laporan laba rugi bulanan yang disajikan berdasarkan metode *variabel costing* diragukan manfaatnya bila dibandingkan dengan laporan laba rugi yang disusun atas dasar metode *full costing*. Tidak diperhitungkan biaya *overhead* pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan akan mengakibatkan

nilai persediaan lebih rendah, sehingga akan mengurangi modal kerja yang dilaporkan untuk tujuan-tujuan analisis keuangan.

2.1.10 Pengertian Harga Jual

Harga jual ialah besarnya harga yang akan dibebankan kepada konsumen yang diperoleh atau dihitung dari biaya produksi ditambah biaya nonproduksi dan laba yang diterapkan (Mulyadi, 2015:65).

Harga jual ialah harga yang meliputi biaya yang akan dikeluarkan untuk produksi dan distribusi, ditambah dengan jumlah laba yang ingin dicapai (Alimsyah dan Padji: 2003).

Maka dapat disimpulkan bahwa harga jual ialah besarnya harga yang dibebankan untuk suatu produksi ditambah biaya nonproduksi dan ditambah dengan laba yang ingin diperoleh.

2.2 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian Fakhri Fahma, dkk. (2012) yang berjudul Penetapan Harga Pokok Produksi (HPP) Produk Rimpang Temulawak Menggunakan Metode *Full Costing* Sebagai Dasar Penentuan Harga Jual (Studi Kasus:Klaster Biofarma Kabupaten Karanganyar). Peneliti menyimpulkan bahwa harga jual yang diberikan oleh petani berada jauh dibawah harga pokok produksi pembuatan pupuk.

Andre Henri Salt (2013) yang berjudul analisis Harga Pokok Produksi Dengan Metode *Full Costing* Dan Penentuan Harga Jual. Peneliti menyimpulkan bahwa dalam penentuan harga jual ada beberapa faktor yang harus di

pertimbangkan yaitu biaya dan laba. Dalam hal ini untuk laba yang diharapkan perusahaan mengambil kebijakan 35% dari total biaya per unit.

Dwi Urip Wardoyo (2016) yang berjudul Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Dan Penentuan Harga Jual Atas Produk (Studi Kasus Pada PT Dasa Windu Angung). Peneliti menyimpulkan disarankan untuk menambah variabel-variabel dengan metode perbandingan yang pengukurannya lebih kompleks seperti *activity based costing*, karena kelemahan dari metode *full costing* yang digunakan oleh perusahaan maka yang nampak adalah sulit bagi kita untuk mengukur besarnya biaya potensial yang dapat dikendalikan.

Pradana Setiadi, dkk (2014) yang berjudul Perhitungan Harga Pokok Produksi Dalam Penentuan Harga Jual Pada CV. Minahasa Perkasa. Peneliti menyimpulkan bahwa pengumpulan biaya produksi dilakukan dengan metode harga pokok proses dengan pendekatan *full costing*, tujuannya untuk memenuhi persediaan digudang, dan jumlahnya sama dari waktu ke waktu.

Utcik Anita (2013) yang berjudul Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Sebagai Dasar Penetapan Harga Jual Produk Furniture (Studi Kasus Pada PT. Hanin Designs Indonesia-Indonesia *Legal Wood*.) Penulis menyimpulkan perhitungan harga pokok produksi sebagai dasar penetapan harga jual yang dilakukan oleh PT. Hanin Designs Indonesia masih sangat sederhana. Biaya yang dihitung sebagai biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

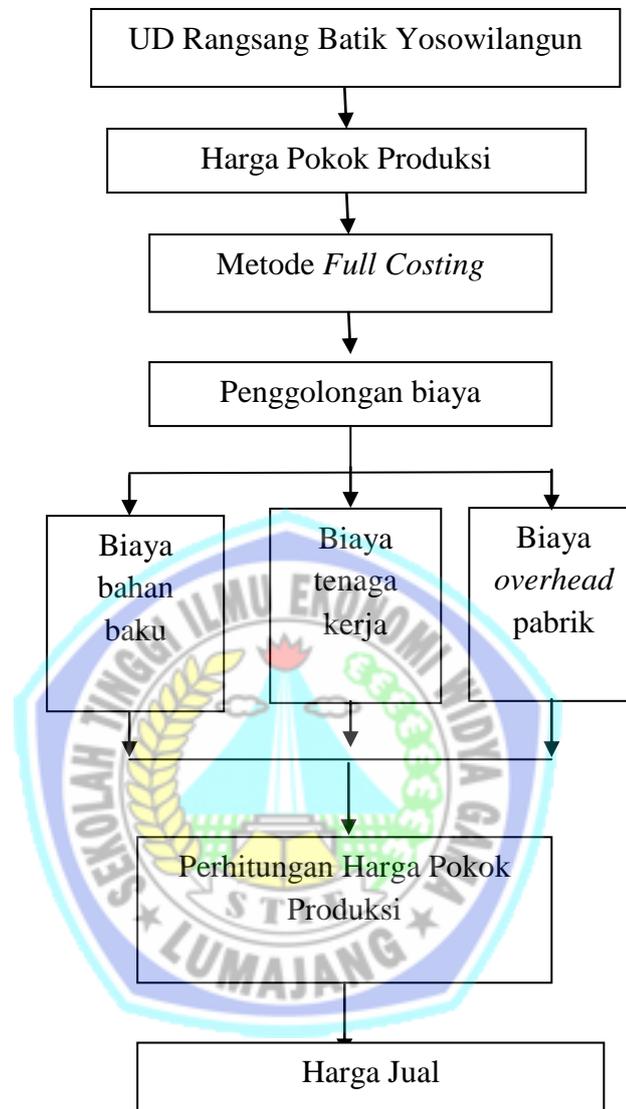
2.3 Kerangka Berfikir

Penelitian ini dilandasi pada keingintahuan peneliti terhadap metode apa yang digunakan oleh perusahaan dalam harga pokok produksi sebagai dasar untuk menentukan harga jual produk. Dalam menjalankan kegiatan produksi, pertama pemilik perusahaan/bagian perusahaan harus memperhitungkan harga pokok produksi. Adapun yang termasuk harga pokok produksi menurut perusahaan antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Kedua melakukan pengelolaan biaya produksi dan nonproduksi sebagai penentu harga jual. Harga jual yang digunakan perusahaan berdasarkan jumlah biaya produksi yang dikeluarkan ditambah dengan laba yang diinginkan.

Ketiga menganalisis harga pokok produksi perusahaan. Harga pokok produksi dalam metode *full costing* memperhitungkan semua biaya produksi ke dalam kos produksi yang terdiri dari biaya bahan baku biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Keempat setelah harga pokok produksi dihitung lalu melakukan pengelolaan biaya produksi dan nonproduksi sebagai penentu harga jual.

Proses perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *full costing* pada UD Rangsang Batik Yosowilangun dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1

Sumber diolah oleh penulis