

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya sebagaimana disiplin ilmu yang berguna untuk menyediakan informasi bagi berbagai pihak, terutama para manajer dari berbagai jenjang organisasi. Informasi yang disediakan oleh akuntansi biaya berupa laporan biaya produksi yang fokus informasinya berorientasi pada masa yang akan datang atau periode yang akan datang.

Adapun pengertian akuntansi biaya menurut Mulyadi (2009:7) dalam bukunya Akuntansi Biaya menyatakan

”Akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi yang tujuan utamanya untuk menyajikan laporan-laporan suatu satuan usaha atau organisasi tertentu untuk kepentingan pihak internal dalam rangka pelaksanaan proses manajemen yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk”.

Sedangkan menurut Firdaus dan Wasilah (2009:4) dalam bukunya Akuntansi Biaya, mendefenisikan akuntansi biaya sebagai.

“Akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen dimana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya”.

Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan informasi tentang biaya untuk tiga tujuan pokok yaitu : penentuan harga pokok, dan rugi laba periodik,

perencanaan, pengawasan dan pengendalian, serta pembuatan keputusan dan perumusan kebijakan strategi dan perencanaan jangka panjang.

Termasuk dalam kegiatan perencanaan, akuntansi biaya akan membantu manajemen membuat anggaran bagi masa depan atau menetapkan biaya bahan, upah, dan gaji dimuka, dan biaya pabrik lainnya serta biaya pemasaran produksinya. Biaya-biaya ini dapat membantu dalam menetapkan harga dan memperlihatkan besar laba yang akan diterima dan juga memperhitungkan persaingan dan keadaan ekonomi. Informasi biaya dibuat juga untuk membantu manajemen dalam masalah pembelanjaan, dan mengambil keputusan-keputusan yang menyangkut pembiayaan aktiva.

Pada tingkat pengawasan, akuntansi biaya membandingkan hasil yang dicapai dengan standart dan anggaran yang dibuat sebelumnya. Untuk bisa berhasil pengawasan sangat bergantung pada perencanaan biaya yang tepat bagi setiap kegiatan, fungsi dan keadaan.

Jadi dapat dikatakan bahwa akuntansi biaya merupakan alat bagi manajemen untuk melakukan perencanaan dan pengawasan kegiatan-kegiatan yang relevan dengan biaya produksi.

2.1.1 Tujuan Akuntansi Biaya

Secara umum dapat dikatakan bahwa tujuan akuntansi biaya adalah untuk menyediakan salah satu informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaannya.

Tujuan dari akuntansi biaya, menurut RayH. Garisson (2004:33) dalam bukunya Akuntansi Biaya dalam penentuan harga pokok dan pengendalian biaya menyatakan bahwa,

Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka didalam mengelola perusahaan atau bagiannya. Agar akuntansi biaya dapat mencapai tujuan tersebut biaya yang dikeluarkan oleh atau terjadi didalam perusahaan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa sehingga memungkinkan:

1. Penentuan harga pokok secara teliti
2. Pengendalian biaya
3. Analisis biaya-biaya

Selanjutnya menurut Mulyadi (2009:7) yang memperjelas tujuan dan manfaat akuntansi biaya.

Tujuan dan manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan, yaitu informasi biaya yang bermanfaat:

1. Menentukan kos produk
2. Pengendalian biaya dengan tepat dan teliti.
3. Pengambilan keputusan khusus oleh manajemen.

Dari pendapat diatas dapat dipahami bahwa pada dasarnya tujuan akuntansi biaya adalah untuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Perencanaan berarti menetapkan dan memelihara suatu rencana operasi yang terintegrasi dan sejalan, dengan tujuan perusahaan dan sesuai. Pengendalian berarti aktivitas mengarahkan pelaksanaan yang sesuai dengan perencanaan, dengan asumsi bahwa rencana tersebut sudah benar.

2.2 Pengertian dan Penggolongan Biaya

Manajemen seringkali dihadapkan kepada berbagai permasalahan bisnis dan pengambilan keputusan bisnis. Salah satu keputusan bisnis yang sangat penting adalah menetapkan harga jual dari produk yang diproduksi oleh perusahaan. Dalam perusahaan industri, penentuan harga jual dari produk yang diproduksi sangat rumit sekali karena adanya berbagai komponen biaya yang membentuk harga pokok produk harus dihitung terlebih dahulu. Oleh karena itu, biaya merupakan alat dasar dalam pengambilan keputusan manajemen.

2.2.1 Pengertian Biaya

Pengertian biaya telah mengalami perkembangan, sekarang biaya ditentukan oleh nilai yang dikorbankan untuk mencapai sasaran sedangkan sebelumnya biaya diartikan sebagai seluruh pengeluaran yang dikeluarkan oleh perusahaan. Istilah biaya mempunyai arti yang sangat luas, karena adanya perbedaan tujuan biaya maka pengertian biaya juga berbeda pula.

Adapun pengertian biaya sendiri yang didefinisikan oleh Hansen and Mowen (2012:47) dalam bukunya Akuntansi Manajerial sebagai berikut:

“Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan dapat memberi manfaat saat ini atau dimasa yang akan datang bagi organisasi”.

Dari definisi biaya tersebut diatas maka ada 3 unsur pokok dalam biaya, yaitu

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi
2. Biaya diukur dengan satuan uang

3. Pengorbanan untuk tujuan tertentu

Menurut Charles T Horngen dan Srikant serta George (2009:31) mendefenisikan biaya sebagai:

“Biaya (*cost*) adalah sebagian sumber daya yang dikorbankan atau dilepaskan untuk mencapai tujuan tertentu. Suatu biaya diukur dengan jumlah uang yang harus dibayarkan dalam rangka mendapatkan barang atau jasa”.

Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya (2009:8) biaya adalah “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Ada empat unsur pokok dalam dalam defenisi biaya diatas:

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

Berdasarkan pengertian diatas dapat dikatakan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan mata uang yang terjadi atau yang mungkin terjadi untuk tujuan tertentu.

Didalam perusahaan yang mengelola bahan baku menjadi barang setengah jadi atau barang jadi, ada biaya yang dikenal dengan biaya produksi atau *manufacturing cost*. Pada umumnya biaya ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Pengertian biaya (*cost*) berbeda dengan pengertian beban (*expense*), menurut Firdaus dan Wasilah (2009:41) dalam bukunya Akuntansi Biaya memberikan pengertian biaya dan beban adalah sebagai berikut,

“Biaya (*cost*) adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang dan jasa yang mempunyai manfaat untuk masa yang akan datang, yaitu melebihi satu periode akuntansi. Biasanya jumlah ini disajikan dalam neraca sebagai elemen-elemen asset”.

“Beban (*expense*) adalah pengeluaran yang terdiri atas beban yang berasal dari biaya yang telah habis manfaatnya, beban yang timbul dari penurunan asset atau kenaikan dalam kewajiban sehubungan dengan penyerahan barang dan jasa, serta pengeluaran-pengeluaran yang hanya memberi manfaat untuk tahun buku berjalan”.

Dari defenisi tersebut diatas dapat kita uraikan mengenai biaya dan beban adalah sebagai berikut:

1. Biaya (*cost*) adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dengan nilai uang dan dianggap akan memberikan manfaat dimasa yang akan datang.
2. Beban (*expense*) adalah pengorbanan sumber ekonomi yang telah kadaluarsa yang akan dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba.

2.2.2 Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2009:13) dalam bukunya Akuntansi Biaya memberikan klasifikasi biaya atas lima golongan, yaitu

1. Penggolongan biaya atas dasar objek pengeluaran:
 - a. Biaya bahan baku
 - b. Biaya tenaga kerja
 - c. Biaya overhead pabrik
2. Penggolongan biaya atas dasar fungsi pokok dalam perusahaan:
 - a. Biaya produksi
 - b. Biaya administrasi dan umum
 - c. Biaya emasaran
3. Penggolongan biaya atas dasar hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai:
 - a. Biaya langsung
 - b. Biaya tidak langsung
4. Penggolongan biaya sesuai dengan prilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas:
 - a. Biaya tetap
 - b. Biaya variabel
 - c. Biaya semi variabel
5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu:
 - a. Pengeluaran modal
 - b. Pengeluaran penghasilan

Dari pendapat-pendapat diatas terlihat bahwa pada dasarnya klasifikasi biaya disusun untuk tujuan pengembangan suatu biaya yang berguna bagi manajemen sehubungan dengan tujuannya. Dengan kata lain setiap manajemen akan membuat suatu klasifikasi biaya yang berbeda, tergantung pada tujuan yang ingin dicapai manajemen yang bersangkutan.

2.2.2.1 Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku merupakan komponen biaya yang terbesar dalam pembuatan produk jadi. Dalam perusahaan manufaktur bahan baku diolah menjadi produk jadi dengan mengeluarkan biaya konveksi. Bahan baku yang digunakan untuk produksi diklasifikasikan menjadi bahan bahan baku utama (bahan langsung) dan bahan baku pembantu (bahan tidak langsung). Bahan baku yaitu bahan yang digunakan untuk produksi yang dapat diidentifikasi ke produk biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang merupakan biaya utama

(*prime cost*) yang dibebankan kepada persediaan produk dalam proses. Bahan baku tidak langsung meliputi semua bahan yang dibebankan pada biaya overhead pabrik saat bahan tersebut digunakan untuk produksi.

Pembebanan biaya langsung dan biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sangat diperlukan apabila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk dan manajemen menghendaki penentuan harga pokok produk tersebut.

Menurut Firdaus Ahmad dan Wasilah (2009:42) memberikan pengertian mengenai biaya bahan langsung adalah:

“Biaya bahan langsung adalah seluruh biaya perolehan dari bahan baku yang secara integral telah membentuk barang jadi”.

Menurut Bloucher (2011:106) dalam bukunya Manajemen Biaya memberikan pengertian tentang biaya langsung dan biaya tidak langsung adalah:

“Biaya langsung adalah biaya yang secara mudah dan ekonomis dapat ditelusuri langsung ketempat penampungan biaya atau objek biaya”.

“Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri secara mudah dan ekonomis dari biaya ketempat penampungan biaya atau dari tempat penampungan biaya ke objek biaya”.

Semua biaya yang terjadi untuk memperoleh bahan baku dan untuk mendapatkannya dalam keadaan siap untuk diolah, merupakan elemen harga pokok bahan baku yang dibeli. Oleh karena itu harga bahan baku tidak hanya harga yang tercantun didalam faktur saja, melainkan harga bahan baku ditambah

biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menjadi bahan baku tersebut siap diolah.

Sedangkan menurut Mulyadi (2009:14) memberikan pengertian biaya langsung adalah sebagai berikut:

“Biaya langsung adalah biaya yang terjadi yang merupakan penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai”.

Bahan baku merupakan bahan dasar yang digunakan dalam proses produksi perusahaan untuk membentuk barang jadi.

Pengertian bahan baku menurut M. Nafarin (2004:82) adalah:

“Bahan baku adalah bahan utama atau bahan pokok yang merupakan komponen utama suatu produk”.

Dari penjelasan di atas dapat diketahui bahwa biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusuri dan diidentifikasi secara langsung oleh pembuatan dari suatu produk jadi dan merupakan biaya bahan yang terbesar dalam menghasilkan suatu produk.

2.2.2.2 Biaya Tenaga Kerja

Dalam pelaksanaan kegiatan produksi dari suatu perusahaan industri tenaga kerja berperan penting dalam proses mengelola produk. Tenaga kerja langsung dapat menangani pelaksanaan produksi dalam suatu perusahaan akan sangat menentukan baik buruknya kualitas produk yang dihasilkan.

Biaya tenaga kerja adalah merupakan upaya fisik dan mental yang dilakukan dalam proses produksi yang dibebankan pada suatu produk.

Tenaga kerja dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu:

1. Tenaga kerja langsung
2. Tenaga kerja tidak langsung

Ada beberapa ahli yang memberikan pendapat-pendapatnya mengenai pengertian tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung, seperti yang dikemukakan oleh Firdaus dan Wasilah (2009:42) sebagai berikut:

“Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*) adalah jumlah biaya upah dari tenaga kerja yang secara langsung ikut dalam proses produksi baik menggunakan tangan maupun mesin untuk menghasilkan suatu produk atau barang jadi.

Biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour cost*) dapat didefinisikan sebagai tenaga kerja yang dikerahkan dan tidak secara langsung mempengaruhi pembuatan produk atau pembentukan barang jadi”.

Sedangkan Menurut mardiasmo (2004:194) dalam bukunya Akuntansi Keuangan Dasar mengemukakan mengenai biaya tenaga kerja langsung adalah

“Biaya tenaga kerja langsung adalah gaji atau upah dari tenaga kerja atau pekerja yang jasanya dapat diperhitungkan langsung ke produk yang dihasilkan”.

Penetapan biaya tenaga kerja langsung, tenaga kerja memegang peranan penting dalam proses produksi karena berhubungan langsung dengan proses produksi. Baik atau tidaknya kualitas produk dapat ditentukan oleh tenaga kerja tersebut. Upah buruh langsung merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk merubah bahan baku langsung menjadi barang jadi dan siap untuk dijual.

Pada umumnya biaya tenaga, kerja langsung tersebut dapat dibagi atas

- a. Upah pokok (*Original Wages*) yaitu jumlah gaji dan upah kotor dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak upah, jaminan atau asuransi hari tua.
- b. Uang lembur (*Overtime*) yaitu uang tambahan yang diberikan kepada buruh karena mereka bekerja melebihi waktu kerja yang ditentukan
- c. Bonus (*Incentive*) upah tambahan yang diberikan kepada buruh karena dia bekerja baik dari yang ditetapkan.

2.2.2.3 Biaya Overhead Pabrik

Overhead pabrik atau beban pabrik merupakan biaya dari bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung pada produk tertentu. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa overhead pabrik mencakup semua biaya pabrikasi kecuali bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

Adapun pengertian biaya overhead pabrik menurut Bloucher dan Stout (2011:108) dalam bukunya Manajemen Biaya yaitu:

“Biaya overhead pabrik (*factory overhead pabrik*) adalah semua biaya tidak langsung yang biasanya digabungkan kedalam suatu tempat penampungan biaya yang disebut overhead”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2009:16) dalam bukunya akuntansi biaya menyatakan bahwa biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

“Biaya overhead pabrik adalah semua biaya untuk memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung, yaitu bahan

tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya tidak langsung lainnya”.

Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik ada berbagai macam dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk, diantaranya adalah sebagai berikut

a. Unit produksi.

Metode ini biasanya digunakan oleh perusahaan yang kegiatan usahanya hanya mengelola satu buah produk

b. Biaya bahan baku langsung.

Metode ini digunakan untuk pembebanan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan bervariasi dengan nilai bahan baku yang digunakan.

c. Upah langsung.

Metode ini digunakan jika biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung.

d. Jam tenaga kerja langsung.

Metode ini digunakan jika biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya tersebut adalah jam tenaga kerja langsung.

e. Jam mesin.

Metode ini digunakan jika biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin atau menjalankan mesin.

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

- a. Harus diperhatikan jenis biaya *overhead* pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
- b. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya *overhead* pabrik yang dominan tersebut dan erat hubungannya sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai.

Berikut diuraikan beberapa dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk serta rumus untuk masing-masing dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik tersebut diatas

- a. $TarifBiayaOverheadPabrik \text{ per satuan} = \frac{TaksiranBiayaOverheadPabrik}{TaksiranUnitProduksi}$
- b. $BOPBiayaBahanBaku = 100\% \times \frac{TaksiranBiayaOverheadPabrik}{TaksiranBiayaBahanBakuYangDipakai}$
- c. $UpahLangsung = 100\% \times \frac{TarifBiayaOverheadPabrik}{TaksiranUpahLangsung}$
- d. $TenagaKerjaLangsung = \frac{TarifBiayaOverheadPabrik}{TaksiranJamKerjaLangsung}$
- e. $JamKerjaMesin = \frac{TarifBiayaOverheadPabrik}{TaksiranJamMesin}$

2.3 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi suatu perusahaan atau organisasi. Secara garis besar, prosedur akumulasi biaya dalam pengumpulan harga pokok produksi untuk memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu:

- a. **Metode harga pokok pesanan (*job order costing method*)**
- b. **Metode harga pokok proses (*proses costing method*)**

Penetapan metode tersebut pada suatu perusahaan tergantung pada sifat atau karakteristik pengelolaan bahan menjadi bahan jadi atau produk selesai yang akan mempengaruhi metode pengumpulan harga pokok yang digunakan. Kedua jenis prosedur akumulasi biaya ini akan dibahas lebih lanjut dengan penekanan pada *job order costing* secara lebih terinci.

2.3.1 Metode Harga Pokok Pesanan

Produksi atau pesanan secara spesifik dikenal juga dengan *job order sistem*. Hongrendkk (2009:59) dalam bukunya Akuntansi Biaya mendefenisikan metode harga pokok pesanan sebagai berikut:

“Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya”.

Menurut Firdaus dan Wasilah (2009:75) mengatakan tentang harga pokok pesanan adalah:

“Harga pokok pesanan (*job order costing*) adalah sistem akuntansi biaya perpetual yang mencatat dan mengumpulkan biaya berdasarkan pekerjaan atau *job* tertentu”.

Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya (2009:35) yang dimaksud dengan harga pokok pesanan adalah:

“Harga pokok pesanan adalah suatu metode pengumpulan biaya produksi yang dikumpulkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang bersangkutan”

Dalam kalkulasi biaya *job order* setiap pesanan adalah suatu satuan akuntansi yang dibebankan biaya bahan, upah, dan biaya overhead dengan menggunakan nomor-nomor order, biaya untuk setiap pesanan dikerjakan untuk pelanggan tertentu dicatat dalam suatu kartu yang disebut kartu harga pokok (*job order cost sheet*), kartu disusun untuk mengumpulkan semua biaya bahan, upah, dan biaya overhead yang dibebankan khusus pada pesanan yang bersangkutan.

Menurut Mulyadi (2009:44) kartu harga pokok pesanan adalah

“Kartu harga pokok pesanan adalah suatu catatan yang penting dalam bentuk formulir yang digunakan untuk mengumpulkan dan mencatat secara terperinci biaya produksi tiap pesanan produk”.

Pesanan yang diselenggarakan atas dasar pesanan spesifikasi khusus dari pelanggan memungkinkan penjabaran laba dan rugi untuk setiap pemesanan. Bilamana pesanan itu menyangkut produksi suatu jumlah persediaan barang, maka kalkulasi *job order* memungkinkan dijabarkan biaya satuan untuk keperluan kalkulasi biaya atau harga pokok persediaan.

Didalam sistem biaya berdasarkan pesanan, produksinya hanya akan dilakukan jika perusahaan menerima pesanan dari pembeli dan mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menentukan metode harga pokok pesanan. Didalam menentukan biaya pokok pesanan, setiap pesanan merupakan satu kesatuan akuntansi untuk setiap bahan baku, upah langsung dan overhead pabrik. Semua elemen biaya produksi seperti biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik dikerjakan sesuai pesanan dari konsumen.

2.3.2 Metode Harga Pokok Proses

Setiap *process costing* digunakan dalam perusahaan yang memproduksi satu jenis produk dalam jumlah besar dalam jangka panjang. Prinsip dasar dari *process costing* adalah mengakumulasikan biaya dari operasi atau departemen tertentu selama satu periode penuh dan kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi selama periode tersebut.

Metode harga pokok proses digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi dalam perusahaan yang memproduksi massal. Dalam perusahaan ini proses produksi dilakukan secara terus menerus dan produksi ditujukan untuk memenuhi persediaan. Perusahaan yang menetapkan metode harga pokok proses adalah perusahaan yang menghasilkan produk standart yang jenisnya sama atau produk homogen.

Menurut Bloucher, Stout dan Cokins (2011:286) mengatakan bahwa harga pokok proses adalah sebagai berikut:

“Harga pokok proses (*proses costing*) adalah sistem perhitungan biaya produk yang mengakumulasikan biaya menurut proses atau departemen dan membebankan pada sejumlah besar produk yang hampir sama atau serupa”.

Menurut Mulyadi (2009:69) yang memberikan defenisi tentang harga pokok proses adalah sebagai berikut

“Harga pokok proses adalah metode pengumpulan biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan yang mengelola produknya secara massa”.

Ciri - ciri dasar perhitungan harga pokok berdasarkan proses :

1. Unit homogen melalui suatu rangkaian proses yang serupa.
2. Tiap unit pada setiap proses menerima persentase biaya produksi yang sama.
3. Biaya produksi diakumulasikan berdasarkan proses untuk periode waktu tertentu
4. Terdapat akun barang dalam proses untuk setiap proses.
5. Arus biaya produksi dan ayat jurnal terkait secara umum sama dengan perhitungan harga pokok pesanan.
6. Laporan produksi departemen merupakan dokumen kunci untuk penelusuran biaya dan kegiatan produksi.
7. Biaya unit dihitung dengan membagi biaya departemen selama suatu periode dengan keluaran periode tersebut.

Dalam metode harga pokok proses ini, biaya total dan biaya perunit pada setiap proses atau departemen akan diikhtisarkan didalam laporan produksi. Unit perhitungan harga pokok persatuan adalah dengan cara jumlah satuan produk yang dihasilkan selama periode yang bersangkutan. Metode yang digunakan dalam mengumpulkan biaya produksi dari satuan produksi dari satuan produk tergantung dari sifat yang dihasilkan.

Berdasarkan uraian diatas dapat di simpulkan bahwa harga pokok proses digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi dalam perusahaan yang memproduksi secara massa. Dalam perusahaan yang memproduksi secara massa proses produksinya dilakukan secara terus menerus dan produksi untuk memenuhi persediaan.

Adapun perbedaan karakteristik metode harga pokok pesanan dengan metode harga pokok proses dalam pengumpulan biaya untuk menentukan harga pokok adalah sebagai berikut:

Tabel II.1: Perbedaan Karakteristik Harga Pokok Proses Dan Harga Pokok Pesanan

Keterangan	Perusahaan yang memproduksi massa	Perusahaan yang memproduksi atas dasar pemesanan
Proses pengolahan produk	Terus menerus (kontinue)	Terputus-putus (intermitten)
Produk yang dihasilkan	Produk standar	Tergantung spesifikasi pemesan
Produksi ditujukan untuk	Mengisi persediaan	Memenuhi pesanan
Contoh perusahaan	Perusahaan kertas, semen, tekstil dll	Perusahaan percetakan, mebel, kontraktor dll

Sumber: Hansen dan Mowen, Akuntansi Manajerial, 2012, hal 291

2.4 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2009:35) dalam bukunya Akuntansi Biaya memberikan dua pendekatan dalam memperhitungan unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi, yaitu:

- a. Full costing
- b. Variabel costing

2.4.1 Full Costing

Menurut Mulyadi (2009:36) memberikan defenisi full costing sebagai berikut

“Full costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi kedalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku variabel ataupun tetap”.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa harga pokok 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	<u>XXX</u> +
Harga pokok produksi	XXX

Harga pokok yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsure harga pokok produksi ditambah dengan biaya non produksi.

2.4.2 Variabel Costing

Menurut Mulyadi (2009:122) dalam bukunya Akuntansi Biaya yang mengatakan bahwa *variabel costing* adalah sebagai berikut:

“Variabel costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan dan membebankan biaya-biaya produksi yang berperilaku sebagai variabel kedalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel”.

Metode variabel costing memisahkan informasi biaya berdasarkan menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan produksi.

Dengan demikian dapat di katakana bahwa harga pokok produksi menurut metode variabel costing terdiri dari unsur biaya produksi sebagai berikut:

Biaya bahan baku	XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya overhead pabrik variabel	<u>XXX</u> +
Harga pokok produksi	XXX

Harga pokok produksi yang dihitung dengan menggunakan pendekatan variabel costing terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel dan ditambah dengan biaya non produksi variabel dan biaya tetap.

2.5 Pengertian Harga Pokok Produksi

Sehubungan dengan adanya proses kegiatan produksi pada suatu perusahaan, maka diperlukan adanya informasi mengenai harga pokok produksi untuk setiap produk yang dihasilkan. Karna harga pokok produksi tersebut sangat diperlukan baik untuk menetapkan harga jual produk, penilaian persediaan maupun laba yang diharapkan dari penjualan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut. Dalam melakukan penjualan atas barang yang diproduksi, untuk mengetahui biaya yang terserap dalam menghasilkan barang tersebut maka diperlukan untuk menentukan atau menilai harga pokok produksi. Adapun pengertian harga pokok produksi menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2009:49) dalam bukunya Akuntansi Biaya yang mengemukakan harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

“Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik

ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan produk dalam proses akhir”.

Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya (2009: 121) yang mengemukakan pengertian harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

“Harga pokok produksi adalah seluruh unsur biaya produksi yaitu bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang dikorbankan untuk memperoleh aktiva”

Harga pokok produksi terikat pada periode waktu tertentu. Harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi apabila tidak ada persediaan produk dalam proses awal dan akhir.

Adapun pengertian harga pokok produksi menurut Blocher, Stout, Cokins (2011:125) dalam bukunya manajemen biaya adalah sebagai berikut:

“Harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya dari produk yang selesai diproduksi dan dipindahkan keluar dari akun persediaan barang dalam proses pada periode tersebut”.

Harga pokok produksi sering juga disebut dengan biaya produksi yang merupakan penjumlahan dari tiga unsur biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja dan biaya overhead.

Dari pendapat yang telah dikemukakan diatas dinyatakan bahwa harga pokok produksi merupakan biaya produksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dibutuhkan perusahaan dalam membuat satuan produk.

Dalam perusahaan manufaktur, semua biaya produksi yang terjadi pada periode akuntansi tertentu akan menjadi harga pokok produksi. Harga pokok

produksi akan tetap melekat pada persediaan sebelum produk dijual. Apabila produk tersebut dijual, maka harga pokok yang melekat pada persediaan akan berubah menjadi biaya yang biasa disebut dengan harga pokok penjualan dan pada akhirnya akan dipertemukan dengan hasil penjualan untuk mencari laba rugi.

Dari pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya-biaya (meliputi biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan *biaya overhead*) yang dikorbankan sehingga barang yang diproduksi siap untuk dijual dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir barang yang sedang dalam pengelolaan.

2.6 Laporan Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Biaya yang hanya dibebankan kebarang yang diselesaikan adalah biaya manufaktur bahan langsung, tenaga kerja langsung dan overhead. Rincian dari pembebanan biaya ini diuraikan dalam skedul pendukung yang disebut laporan harga pokok produksi.

Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi biaya(2009:334) mengatakan bahwa:

“Laporan harga pokok produksi adalah rincian unsur-unsur biaya produksi terdiri dari biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik untuk menghasilkan suatu produk sampai selesai, laporan harga pokok produksi dirancang untuk memberikan informasi mengenai biaya-biaya tersebut”.

Dari laporan harga pokok produksi diatas dapat disimpulkan bahwa unsur dari harga pokok produksi adalah

1. Biaya bahan langsung
2. Biaya tenaga kerja langsung
3. Biaya overhead pabrik

Laporan harga pokok produksi disebut juga dengan laporan biaya produksi dapat dijadikan juga sebagai sarana untuk membantu menghitung harga pokok barang selesai. Laporan ini disusun berdasarkan laporan fisik dan biaya-biaya produksi yang dikeluarkan selama periode laporan yang bersangkutan.

Laporan biaya produksiperusahaan yang melakukan proses produksi secara massal dan berkesinambungan, laporan biaya produksi (*cost of production report*) memuat tiga bagian:

1. Quantity schedule (*unit report*)
2. Cost schedule (*cost report*)
3. Cost Recapitulation (*Rekapitulasi / ikhtisar biaya*).

Quantity schedule merupakan pernyataan yang menyatakan jumlah produksi setiap departemen, jumlah yang dikirim ke departemen berikutnya, jumlah yang belum siap di satu departemen, jumlah yang hilang (susut) di satu departemen dan jumlah yang dikirim ke gudang. *Cost schedule* menggambarkan dengan jelas total tiap departemen dan biaya per unit output dari finish goods. Dan *cost recapitulation* menggambarkan biaya dari produksi yang sudah siap dan biaya produksi yang masih dalam proses pengerjaan (*work in process*).

Adapun contoh laporan perhitungan harga pokok produksi, dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel II.2 : Laporan Perhitungan Harga Pokok Produksi

PT.DIASWATF
Laporan Harga Pokok Produksi
Untuk Periode yang Berakhir Tanggal 31 December 2000

Bahan Baku		
Persediaan (Awal)		Rp. 60.000,00
Pembelian	Rp. 437.000,00	
Retur Pembelian	Rp. 2.500,00	
Potongan Pembelian	Rp. 6.000,00	
	(8.500,00)	
Pembelian Bersih	Rp.428.500,00	
Ongkos Angkut Pembelian	4.375,00	
		432.875,00
Total Persediaan dan Pembelian		Rp. 492.875,00
Persediaan (Akhir)		(45.000,00)
Bahan Baku yang Digunakan		Rp. 447.875,00
Biaya Tenaga Kerja Langsung		331.275,00
Biaya Overhead Pabrik		
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	Rp.96.625,00	
Biaya Pemeliharaan Mesin	33.975,00	
Penyusutan :		
Bangunan	16.000,00	
Mesin	30.000,00	
Supplies Pabrik	27.000,00	
Lainnya	17.250,00	
		Rp. 220.850,00
Total Biaya Produksi		Rp. 1.000.000,00
Persediaan Produk dalam Proses (Awal)		107.625,00
Persediaan Produk dalam Proses (Akhir)		Rp.1.107.625,00 (60.000,00)
Harga Pokok Produksi		Rp. 1.047.625,00

Sumber : William K. Carter, Akuntansi Biaya, Edisi Keempat belas, Penerbit Salemba Empat, Yogyakarta, 2012, Hal. 120.

2.7 Kajian Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan dalam penentuan harga pokok produksi. Penelitian-penelitian tersebut telah banyak menemukan bukti bahwa metode perhitungan harga pokok produksi yang diterapkan oleh perusahaan masih bersifat tradisional dan masih terdapat banyak kesalahan dalam perhitungannya.

Dewi Kasita Rachmayanti (2007) dalam skripsinya yang berjudul “*Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Sepatu dengan metode Full Costing (Studi Kasus: UKM Galaksi Kampung Kabandungan Ciapus, Bogor)*”. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa perhitungan harga pokok produksi sebagai dasar penetapan harga jual menurut metode *full costing* lebih baik dalam menganalisis biaya produksi daripada perhitungan harga pokok produksi perusahaan. Hal ini disebabkan perhitungan dengan metode *full costing* lebih akurat karena dalam perhitungannya membebaskan biaya *overhead* pabrik lebih tepat termasuk pembebanan biaya penyusutan. Sebaiknya UKM Galaksi menggunakan metode *full costing* dalam perhitungan harga pokok produksinya sebagai dasar penetapan harga jual yang akan dibebankan kepada konsumen.

Silvania Eprilianta (2011) dalam jurnalnya yang berjudul “*Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Tahu Dengan Metode Full Costing Pada Industri Kecil (Studi Kasus Cv Laksa Mandiri)*”. Hasil analisis data diperoleh bahwa perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh CV Laksa Mandiri untuk tahu putih adalah Rp 203,50 dan tahu kuning adalah Rp 222,94 sedangkan hasil analisa perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* untuk tahu putih adalah Rp 207,84 dan tahu kuning adalah Rp 227,57 jadi selisih antara

metode full costing dengan metode yang dilakukan oleh perusahaan adalah tahu putih Rp 4,34 dan tahu kuning Rp 4,63. Jadi metode yang paling tepat adalah metode full costing karena metode ini memperhitungkan seluruh biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi.

Fakhrina Fahma (2010) dalam jurnalnya yang berjudul “*Penetapan Harga Pokok Produksi (HPP) Produk Rimpang Temulawak Menggunakan Metode Full Costing Sebagai Dasar Penentuan Harga Jual (Studi Kasus : Klaster Biofarmaka Kabupaten Karanganyar)*”. Kabupaten Karanganyar merupakan sentra produksi biofarmaka terbesar di Jawa Tengah dengan luas area lahan 270 hektar dan jumlah produksi mencapai 1.390.700 kg (Balitpang Provinsi Jawa Tengah, 2010). Demi membantu pengembangan biofarmaka pemerintah Kabupaten Karanganyar membentuk lembaga Klaster Biofarmaka yang beranggotakan 10 kelompok tani. Produk unggulan klaster yang banyak diminati oleh konsumen adalah rimpang temulawak, simplisia temulawak, dan serbuk temulawak. Harga tawar produk yang ditentukan oleh Klaster Biofarmaka kepada petani cenderung rendah, sehingga petani lebih memilih menjual produknya ke tengkulak.

Hal ini terjadi karena rendahnya pengetahuan petani mengenai cara menetapkan harga jual produk sehingga petani tidak memiliki daya tawar produk yang baik. Untuk menghindari adanya kesalahan dalam perhitungan harga pokok produksi temulawak dan untuk menghasilkan biaya yang efisien diperlukan penerapan suatu metode yang tepat untuk menghitung penetapan harga pokok produksi. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *full costing*. Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat ditunjukkan bahwa hasil dari

perhitungan harga pokok produksi (HPP) dengan menggunakan metode *fullcosting* untuk produk temulawak basah adalah Rp 2.116 per kilogram, produk simplisia temulawak adalah Rp 21.278, dan produk serbuk temulawak adalah Rp 47.557.

Berbeda dengan beberapa penelitian yang telah dilakukan diatas, penulis melakukan penelitian dalam penentuan harga pokok produksi dengan metode lain. Dimana pada penelitian ini penulis menggunakan dua metode sekaligus yaitu metode *variable costing* dan *full costing*. Tidak hanya itu penulis juga menjelaskan dampak perhitungan harga pokok produksi dengan metode *variable costing* dan *full costing* terhadap harga jual.

2.8 Biaya Produksi Menurut Perspektif Syari'ah

Islam adalah agama universal yang meliputi seluruh kehidupan manusia, baik urusan dunia maupun akhirat, baik jasmanimaupun rohani. Manusia dalam hidupnya membutuhkan makanan, sandang dan lain sebagainya yang semua itu harus didapat dengan bekerja. Firman Allah SWT dalam Al-Qur'an surat At-Taubah ayat 111:

إِنَّ اللَّهَ اشْتَرَىٰ مِنَ الْمُؤْمِنِينَ أَنفُسَهُمْ وَأَمْوَالَهُمْ بِأَنَّ لَهُمُ الْجَنَّةَ يُقَاتِلُونَ فِي سَبِيلِ اللَّهِ فَيَقْتُلُونَ وَيُقْتَلُونَ وَعَدًّا عَلَيْهِ حَقًّا فِي التَّوْرَةِ وَالْإِنْجِيلِ وَالْقُرْآنِ وَمَنْ أَوْفَىٰ بِعَهْدِهِ مِنَ اللَّهِ فَاسْتَبْشِرُوا ببيعكم الذي بايعتم به وذلك هو الفوز العظيم

Artinya:

Sesungguhnya Allah telah membeli dari orang-orang mukmin, diri dan harta mereka dengan memberikan surga untuk mereka. Mereka berperang pada jalan Allah; lalu mereka membunuh atau terbunuh. (Itu telah menjadi) janji yang benar dari Allah di dalam Taurat, Injil dan Al Qur'an. Dan siapakah yang lebih menepati janjinya (selain) daripada Allah? Maka bergembiralah dengan jual beli yang telah kamu lakukan itu, dan itulah kemenangan yang besar.

Ajaran agama islam dapat menjamin kebahagiaan hidup manusia yang ajarannya mencakup segala aspek kehidupan yang dapat dijadikan pedoman bagi manusia dalam beraktifitas tiap harinya. Aktifitas yang berhubungan dalam rangka mempertahankan hidup. Manusia juga dituntut untuk bisa meningkatkan produktivitas hidup. Hal ini yang akan membuat manusia bisa bertahan. Allah menciptakan alam semesta yang didalamnya terdapat banyak sumber daya alam yang bisa dimaksimalkan oleh manusia bukan merusaknya.

Segala sumber daya alam yang allah limpahkan di langit dan di bumi hendaknya bisa digali potensinya secara baik. Namun saat ini banyak sekali industri-industri yang hanya memikirkan tingkat keuntungannya saja tanpa memikirkan manfaat yang baik bagi alam dan umat manusia kedepannya. Sebagaimana dalam firman Allah dalam Al-Qur'an surat Al-Baqarah ayat 265, Allah memberi gambaran hasil produksi yang sangat melimpah, sebagaimana dalam firmnanya:

وَمَثَلُ الَّذِينَ يُنْفِقُونَ أَمْوَالَهُمْ ابْتِغَاءَ مَرْضَاةِ اللَّهِ وَتَثْبِيتًا مِنْ أَنْفُسِهِمْ
 كَمَثَلِ جَنَّةٍ بِرَبْوَةٍ أَصَابَهَا وَابِلٌ فَآتَتْ أُكُلَهَا ضِعْفَيْنِ فَإِنْ لَمْ يُصِبْهَا
 وَابِلٌ فَطُلَّتْ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ

Artinya :

Dan perumpamaan orang-orang yang membelanjakan hartanya karena mencari keridaan Allah dan untuk keteguhan jiwa mereka, seperti sebuah kebun yang terletak di dataran tinggi yang disiram oleh hujan lebat, maka kebun itu menghasilkan buahnya dua kali lipat. Jika hujan lebat tidak menyiraminya, maka hujan gerimis (pun memadai). Dan Allah Maha Melihat apa yang kamu perbuat.

Islam menghendaki setiap orang bisa menghasilkan lebih banyak dari apa yang dibutuhkan dan memberikan jasa yang lebih banyak dari apa yang diterima. Dan islam menuntut manusia untuk tidak merusak alam dan dapat memanfaatkannya dengan maksimal.