

BAB II. KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai perhitungan Harga Pokok Produksi sudah sering dilakukan oleh para peneliti, metoda analisis dan strategi yang tepat digunakan untuk membuktikan hipotesis dari masing-masing peneliti, sehingga didapatkan hasil yang digunakan untuk kesimpulan dalam penelitian yang dilakukan tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh Pelamonia dan Lakollo (2020), dalam penelitiannya metode perhitungan *variable costing* digunakan untuk menghitung biaya produksi sagu mentah. Hasil penelitian ini menunjukkan perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode *variable costing* menunjukkan harga pokok produksi keseluruhan 30 tumang sagu mentah untuk satu kali produksi sebesar Rp 4.100.000 dan harga pokok produksi per unit selamasatu kali produksi untuk 30 tumang sagu mentah berdasarkan metode *variable costing* sebesar Rp137.000. Terdapat selisih sebesar Rp 37.000 per tumang sagu mentah, yang menyebabkan kerugian tetapi tidak disadari oleh petani sagu terkhususnya UD Arombai. Pengurangan beberapa biaya dapat membuat para petani sagu mengalami keuntungan.

Ham *et al* (2020) dengan penelitiannya yang menggunakan *Activity-Based Costing* (ABC) untuk mengidentifikasi *cost driver* dan inefisiensi biaya yang terjadi. Data dikumpulkan di dalam fasilitas antara Juni 2018 dan September 2019. Sumber yang digunakan adalah diagram alur manufaktur, pembelian internal, penggajian dan administrasi kontrak, dan wawancara pengembang, serta menggunakan daftar harga material dan peralatan. Untuk biaya personel, digunakan upah perjanjian kerja bersama. Penelitian ini merupakan studi pertama yang bertujuan untuk mengembangkan kerangka kerja dan metodologi yang seragam dan transparan untuk memperkirakan biaya pembuatan terapi berbasis sel. Kerangka kerja dan template telah terbukti dapat diterapkan di berbagai fasilitas dengan produk yang berbeda dan terbukti cukup sensitif untuk menangkap perbedaan dalam penggunaan waktu dan sumber daya. Pengembang menemukan bahwa kerangka kerja dan metodologi

memberi mereka panduan langkah demi langkah dalam memperkirakan biaya CBT. CBT manufaktur menghadirkan tantangan teknologi dan finansial. Untuk memajukan pengembangan dan akses pasien ke produk yang menjanjikan ini, sumber daya harus dialokasikan secara efisien. Ini dimulai dengan wawasan tentang pemicu biaya dan peningkatan efisiensi. Penelitian ini berkontribusi pada perkiraan biaya produksi CBT yang lebih akurat untuk menginformasikan dan merencanakan strategi yang sadar biaya.

Renhu *et al* (2019) dalam penelitiannya dengan menggunakan metode perhitungan biaya produksi dengan beberapa variabel tambahan dalam perhitungannya, diantaranya (biaya penelitian dan pengembangan + biaya pembelian + biaya penyimpanan + biaya produksi + biaya logistik + biaya penjualan + biaya pemulihan purna jual). Hasil penelitian menunjukkan biaya produksi tradisional produk terutama mencakup biaya bahan yang diproses dan biaya operasi yang dikeluarkan di bengkel produksi. Dalam lingkungan pasar sekarang ini, pasokan produk meningkat drastis, dan produk yang dihasilkan perlu dipasarkan di pasar, sehingga akan lebih banyak biaya pemasaran dalam biaya pembuatan produk. Karena kesadaran masyarakat akan perlindungan lingkungan terus meningkat, produk perlu mempertimbangkan dampaknya terhadap lingkungan di sepanjang siklus hidupnya. Artikel ini dimulai dari produksi produk ini, melalui perpanjangan seluruh siklus hidup produk, dari desain R & D hingga produk akhir dihilangkan proses untuk analisis ekstensi. Biaya setiap link dianalisis secara rinci, dengan menunjukkan bagian biaya yang sering terlewatkan, terutama biaya lingkungan. Akhirnya, model langkah analisis pengendalian biaya ekstensi diberikan untuk pengendalian biaya produksi, verifikasi lebih lanjut dari produk tertentu diperlukan di tahap selanjutnya.

Dalam penelitian Shivajee *et al* (2019) yang menganalisis data *real time* biaya produksi, bahan habis pakai, dan biaya limbah produk menggunakan alat kendali mutu melalui pendekatan berbasis studi kasus. Dalam konteks ini, delapan belas faktor penentu biaya dari biaya konversi manufaktur dieksplorasi dan dianalisis dengan menggunakan alat seperti diagram Pareto, diagram sebab dan akibat, dan digitalisasi operasi. Proses pembuatan secara garis besar dibagi menjadi tiga sub

proses. Pabrik bingkai terdiri dari toko las dan toko cat. Ini memiliki lebih dari 50% dari total biaya konversi. Diketahui bahwa biaya dapat dikurangi melalui inovasi teknologi atau perubahan kecil yang berkelanjutan. Beberapa inisiatif teknologi yang diambil oleh organisasi ini adalah mengganti gas propana dengan gas alam, pengurangan penolakan grafik dengan mengubah desain produk dan modifikasi dalam formulasi kimia pra-perawatan. Beberapa area seperti pengurangan biaya alat masih memiliki ruang lingkup perbaikan. Teramati bahwa dengan mengambil inisiatif ini, organisasi telah menghemat sekitar 2,2 juta USD (@INR 24,18 per kendaraan) dalam satu tahun. Karena volume produksi akan meningkat, penghematan ini selanjutnya dapat meningkat secara eksponensial. Tabungan semacam itu akan membuat organisasi berkelanjutan dalam lingkungan yang sangat kompetitif.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Hasibuan (2018) dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif, yaitu data dikumpulkan, dikelompokkan dan disusun agar dapat diteliti berdasarkan teori yang relevan dan berhubungan dengan masalah yang dibahas untuk diambil kesimpulan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Hasil penelitian menunjukkan Dalam penentuan Harga Pokok Produksi Tandan Buah Segar PT. Permata Hijau Group Kab. Padang Lawas belum sesuai dengan SAK (Standar Akuntansi Keuangan). Dikarenakan masih banyaknya kesalahan perusahaan dalam mengalokasikan atau mempost setiap komponen-komponen akuntansi. Kemudian dalam pembelian bahan baku, perusahaan menggunakan *FOB shipping point* sebagai syarat penyerahan barang yang dibeli, namun kenyataannya perusahaan mencatat seluruh biaya angkut bahan baku kedalam biaya tidak langsung (overhead), seharusnya biaya tersebut dimasukkan ke biaya angkut di bagian bahan baku untuk menambah nilai bahan baku. Akibatnya nilai bahan baku menjadi lebih kecil dari yang seharusnya dan nilai biaya overhead menjadi lebih besar dari yang seharusnya.

Dalam penelitian Wardoyo (2016) yang menggunakan analisis deskriptif kuantitatif, serta perhitungan rumus dasar penentuan harga pokok secara *full costing* dan konsep penentuan harga jual bagi produk. Penentuan Harga Pokok Produksi dihitung dengan menggabungkan seluruh elemen biaya produksi baik tetap maupun

variabel, hal ini memudahkan perusahaan dalam proses perhitungannya, dalam penentuan nilai jual perusahaan menitik beratkan pada penentuan nilai margin yang ditentukan langsung dari besarnya harga pokok produk menurut kebijakan manajemen perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Prastiti *et al* (2016) dengan metode analisis deskriptif dan menggunakan *Activity Based Costing* untuk menghitung Harga Pokok Produksinya. Berdasarkan penelitian tersebut diketahui Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* (Sistem ABC) dilakukan dengan menggunakan beberapa pemicu biaya. Pemicu biaya yang digunakan adalah jumlah unit yang diproduksi, jumlah jam tenaga kerja langsung, jumlah jam mesin, jumlah pengiriman, dan jumlah luas lantai (m^2) yang digunakan untuk proses produksi. Hasil perhitungan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* (Sistem ABC) untuk produk *paving stone* sebesar Rp.1.958.797.329, untuk produk batako sebesar Rp.485.034.104,6, dan untuk produk beton buis sebesar Rp.225.943.920,5. Terdapat perbedaan hasil perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode akuntansi biaya tradisional dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* (Sistem ABC). Perhitungan dengan dua metode tersebut menghasilkan perbedaan biaya overhead pabrik yang mengakibatkan adanya perbedaan hasil harga pokok produksi. Produk *paving stone* mengalami overcosting atau pembebanan biaya terlalu tinggi sebesar Rp.16.952.888, produk batako mengalami *undercosting* atau pembebanan biaya terlalu rendah sebesar Rp.11.067.402,8, dan produk beton buis mengalami *undercosting* atau pembebanan biaya terlalu rendah sebesar senilai Rp.5.172.403.

Komara dan Sudarma (2016), menggunakan metode deskriptif kuantitatif dengan variabel bebas HPP dan variabel terikat harga jual produk. Berdasarkan hasil analisis penelitian yang telah dilakukan, diketahui bahwa dari perhitungan harga pokok produksi berdasarkan teori akuntansi dengan menggunakan metode *full costing* pada setiap produk pesanan masih dapat menghasilkan laba atau keuntungan dengan harga jual yang bersaing (kompetitif). Pada CV Salwa Meubel, perhitungan harga pokok produksi tidak berpengaruh besar terhadap harga jual karena ada faktor lain

yang mempengaruhi yaitu proporsi pemesanan dan persentase laba yang diinginkan. Semakin banyak kuantiti pesanan maka perhitungan harga pokok produksi semakin tinggi sedangkan persentase laba semakin kecil.

Sihite dan Sudarno (2012) dalam penelitiannya yang menggunakan metode deskriptif kualitatif dan kuantitatif dengan data primer dan sekunder. Hasil penelitian menunjukkan dalam penentuan harga pokok produksinya, perusahaan belum memasukkan beberapa biaya ke dalam biaya overhead pabrik. Biaya-biaya tersebut, yaitu : biaya penyusutan gedung pabrik, biaya asuransi pabrik, biaya gaji staf pabrik, biaya gaji mandor, biaya listrik pabrik dan biaya lain-lain pabrik. Biaya-biaya tersebut dibebankan ke dalam biaya administrasi yang membuat perhitungan harga pokok produksi menjadi tidak tepat. Penentuan harga pokok produksinya belum memakai metode harga pokok produksi yang benar. Karena penggolongannya masih belum tepat dan lebih condong pada pertimbangan manajemen dalam menentukan biaya yang dimasukkan dalam perhitungan harga pokok produksi.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu metode dalam menghitung Harga Pokok Produksi yang digunakan yaitu metode *full costing*, sedangkan pada penelitian sebelumnya dengan produk yang sama Harga Pokok Produksi dihitung menggunakan *variable costing*. Selain itu, dengan studi kasus yang berbeda maka proses produksi yang dilakukan sedikit berbeda, karena di setiap daerah memiliki cara masing-masing dalam mengolah sagu menjadi produk jadi. Untuk penelitian yang lain yang sama-sama menggunakan metode *full costing* memiliki perbedaan dalam hal jenis produk yang diteliti, serta juga fokus yang sedikit berbeda dengan penelitian yang dilakukan saat ini.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Perusahaan Manufaktur

Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang mengolah bahan mentah atau bahan setengah jadi menjadi barang jadi yang bisa dijual. Secara Ekonomis Manufaktur adalah proses transformasi bahan mentah pada bentuk yang mempunyai nilai tambah melalui satu atau lebih operasi/ proses perakitan sehingga memiliki

nilai jual. Menurut (CIRP – *International Conference on Production Research*, 1983), *manufacturing* adalah satu rangkaian kegiatan yang meliputi desain produk, pemilihan barang, perencanaan, manufaktur (pembuatan), jaminan kualitas, manajemen dan penjualan yang dilakukan perusahaan. Pada perusahaan manufaktur dilakukan pengolahan terlebih dahulu terhadap barang yang dibelinya (bahan mentah) hingga akhirnya bisa dijual, dimana ada siklus produksi yang harus dijalani untuk menghasilkan suatu produk. Dikarenakan adanya proses produksi pada perusahaan manufaktur, hal ini yang membedakannya dengan perusahaan dagang, dimana pada perusahaan dagang barang yang dibeli tidak perlu diolah terlebih dahulu dan bisa langsung dijual dan dipasarkan. Menurut Sujarweni (2016:72) perusahaan dagang adalah perusahaan yang kegiatannya melakukan pembelian barang kemudian barang tersebut dijual kembali tanpa mengubah bentuk dengan harga yang lebih tinggi. Struktur biaya pada perusahaan dagang dan perusahaan manufaktur memiliki perbedaan yang dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 2.1. Perbedaan Struktur Biaya Perusahaan

Jenis Perusahaan	Biaya Produk	Biaya periodik
Perusahaan Dagang	Biaya pembelian barang dagang	– Biaya pemasaran – Biaya administrasi dan umum
Perusahaan Manufaktur	– Biaya bahan langsung – Biaya tenaga kerja langsung – Biaya overhead pabrik	– Biaya pemasaran – Biaya administrasi dan umum

Sumber : Novariant S (diolah)

2.2.2. Pengertian Biaya dan Penggolongan Biaya

Menurut Hansen dan Mowen (2012:47) menjelaskan bahwa Biaya (*cost*) adalah nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi.

Menurut Mulyadi (2010:8), Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Dari definisi di atas disimpulkan bahwa biaya merupakan pengeluaran berupa sumber daya ekonomi (uang) yang digunakan untuk menjalankan organisasi/perusahaan demi mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Penggolongan biaya pada perusahaan manufaktur dibagi menjadi beberapa bagian sesuai dengan keperluan dan juga fungsinya, menurut Mulyadi (2010:13) biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

a. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran

Biaya yang dikeluarkan dalam produksi bersifat objektif, objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Contoh apabila nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”

b. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan

Perusahaan manufaktur memiliki fokus mengelola bahan baku menjadi produk jadi, dalam proses tersebut melibatkan bagian mulai dari produksi, pemasaran, serta administrasi dan umum, sehingga perusahaan perlu membedakan biaya tersebut berdasarkan fungsinya:

1) Biaya produksi

Biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Menurut obyek pengeluarannya secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

2) Biaya pemasaran

Biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan di bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran, biaya contoh (*sample*).

3) Biaya administrasi dan umum

Biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya biaya ini adalah biaya gaji karyawan, bagian keuangan, akuntansi, personalia, dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya fotocopy.

c. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang di biayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya tersebut biaya dapat dikelompokkan menjadi 2 golongan.

1) Biaya langsung (*direct cost*)

Biaya yang terjadi karena adanya sesuatu yang dibiayai. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya yang terjadi 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.

d. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

Dalam aktivitas produksi perusahaan, klasifikasi biaya harus dapat dibandingkan dan dihitung secara proporsional maupun tidak proporsional, bahkan bisa jadi biaya tersebut tetap dan tidak berubah, klasifikasi biaya tersebut diperlukan untuk mempermudah manajemen dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan, klasifikasi biaya berdasarkan aktivitas diantaranya:

1) Biaya variabel (*Variable cost*)

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

2) Biaya semi variabel (*Semi variable cost*)

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

3) Biaya tetap (*Fix cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contoh: gaji direksi dan karyawan kantor, asuransi, penyusutan, beban sewa, dan sebagainya.

4) Biaya semi tetap (*Semi fix cost*)

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

e. Penggolongan Biaya Menurut Jangka Waktu

Atas dasar jangka waktu manfaatnya dibagi menjadi dua :

1) Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*)

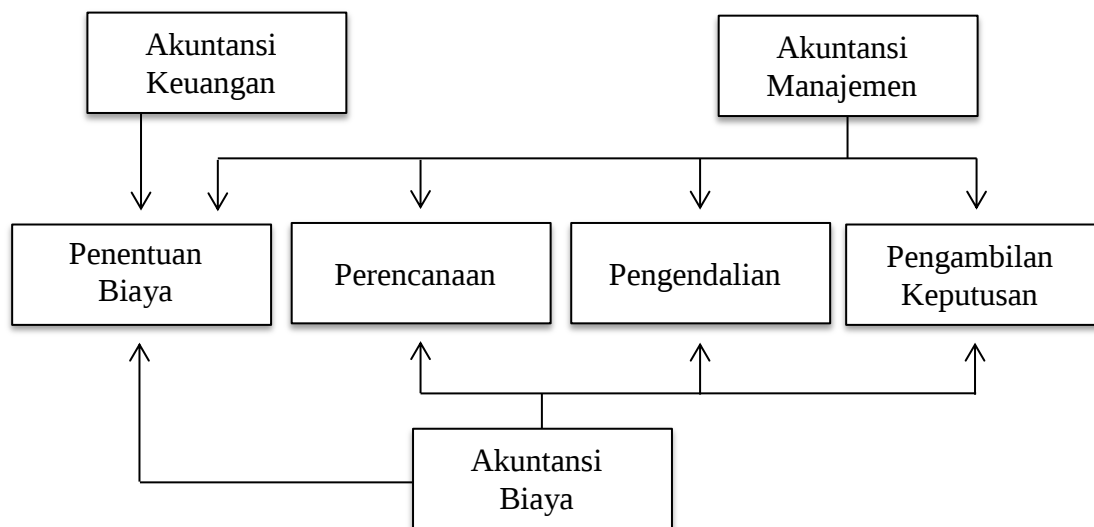
Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan sebagai biaya aktiva dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi atau didepleksi..

2) Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut, pada saat terjadinya pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut.

2.2.3. Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan bagian dari ilmu akuntansi yang saling berhubungan dengan akuntansi manajemen dan juga akuntansi keuangan, akuntansi biaya sangat penting sebagai bahan pengambilan keputusan bagi manajemen dan keuangan perusahaan. Menurut Dunia dan Abdullah (2012:4), akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen di mana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya. Dalam hal ini, akuntansi biaya memiliki peran yang dibutuhkan oleh akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, menurut Siregar *et al* (2014:10) menyatakan peran akuntansi biaya adalah membantu manajemen dalam melaksanakan fungsinya. Pengumpulan, penyajian, dan penganalisisan informasi yang berhubungan dengan biaya dapat membantu manajemen dalam penyusunan anggaran, pengendalian, penentuan harga, penentuan laba, pemilihan alternatif untuk pengambilan keputusan, dan pengendalian biaya dalam lingkungan teknologi maju. Peranan akuntansi biaya terhadap akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



Sumber : Purwaji *et al* (2016:10)

Gambar 2.1. Peranan Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya digunakan untuk menghitung biaya yang dikeluarkan untuk produk atau jasa yang dihasilkan perusahaan, sehingga proses perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan dapat dilakukan dengan benar. Menurut Mulyadi (2010:7), akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Sedangkan menurut Horngren *et al.* (2006:3), Akuntansi biaya merupakan proses mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan nonkeuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau penggunaan sumber daya dalam suatu organisasi.

2.2.4. Biaya Bersama, Produk Bersama, dan Produk Sampingan

a. Biaya bersama (*Joint Cost*)

Joint Cost adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sejak pertama kali bahan baku diolah sampai saat berbagai macam produk dapat dipisahkan identitasnya. Menurut Purwaji *et al* (2016:251) biaya bersama adalah biaya-biaya yang timbul dari proses produksi secara simultan atas berbagai produk sampai titik pemisah (*split-off point*), yang mana pada titik ini setiap produk secara individual dapat diidentifikasi. Berikut beberapa alasan penting alokasi biaya bersama untuk masing-masing jenis produk menurut Purwaji *et al* (2016:251), yaitu:

- 1) Menentukan nilai persediaan dan besarnya biaya produk untuk tujuan pelaporan keuangan eksternal
- 2) Menentukan nilai persediaan untuk tujuan asuransi
- 3) Menentukan biaya sari setiap departemen atau divisi untuk tujuan penilaian kinerja eksekutif
- 4) Menentukan besarnya kontribusi masing-masing jenis produk gabungan terhadap total pendapatan perusahaan

b. Produk bersama (*Joint Product*) dan Produk Sampingan (*By Product*)

Joint Produk dan *By Product* adalah produk berbeda yang dihasilkan secara simultan melalui *joint cost* dari serangkaian proses produksi. Menurut Mulyadi

(2009:334) Produk bersama adalah dua produk atau lebih yang diproduksi secara serentak dengan serangkaian proses produksi atau dengan proses gabungan. Nilai jual (kuantitas dikali harga jual per satuan) masing-masing produk bersama ini relatif sama, sehingga tidak ada diantara produk-produk yang dihasilkan tersebut dianggap sebagai produk utama ataupun produk sampingan. Produk sampingan merupakan produk yang dihasilkan di luar dari produk utama, produk ini biasanya dihasilkan dari sisa bahan produksi yang bisa dimanfaatkan. Menurut Hansen dan Mowen (2012:389) “Produk sampingan yaitu produk yang diolah secara bersama tetapi memiliki nilai penjualan relatif rendah”. Produk yang nilainya relatif tinggi disebut produk utama (*main product*). Dari uraian tersebut beberapa karakteristik dari produk bersama menurut Purwaji *et al* (2016:250) yaitu:

- 1) Produk utama dihasilkan oleh produk gabungan merupakan tujuan utama pengolahan produk, sementara produk sampingan yang dihasilkan bukan merupakan tujuan utama tapi tidak dapat dihindari (dikecualikan) karena sifat pengolahannya
- 2) Harga jual produk utama relatif lebih tinggi daripada harga jual produk sampingan
- 3) Dalam pengolahan produk gabungan tidak dapat dihindari (dikecualikan) untuk tidak menghasilkan produk tertentu (produk sampingan)

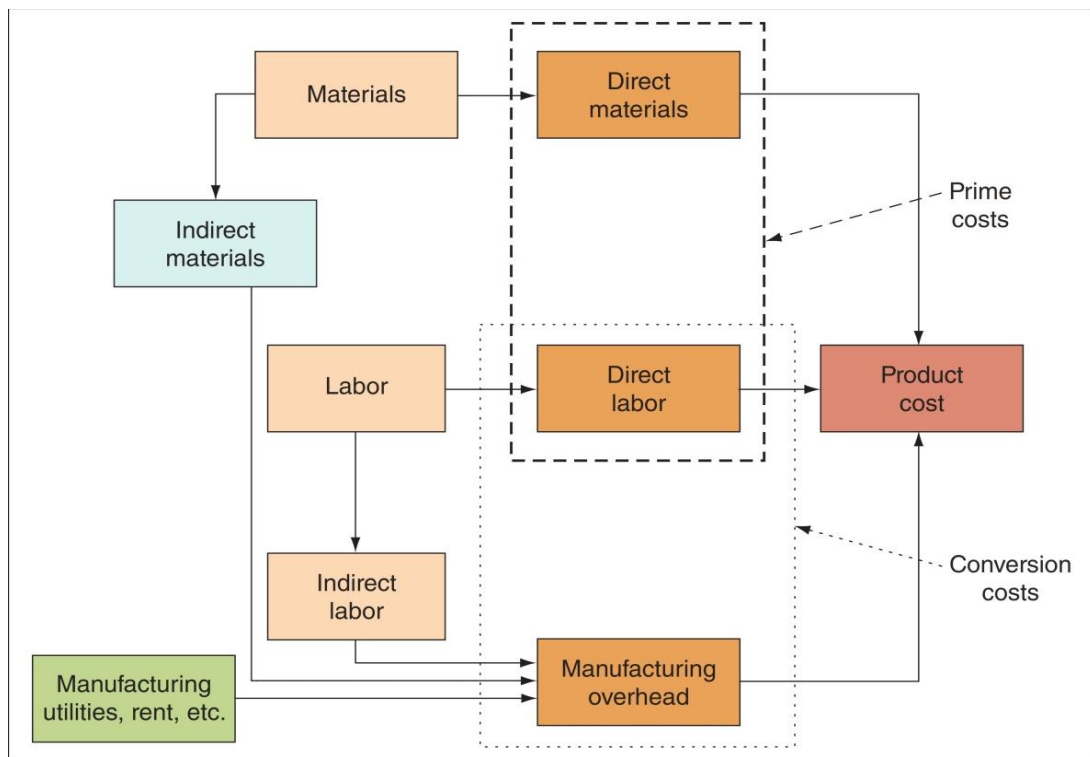
2.2.5. Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi merupakan penentuan atau perhitungan biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, termasuk: biaya bahan, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Menurut Raiborn dan Kinney (2011:56), harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah total produksi biaya barang-barang yang telah selesai dikerjakan dan ditransfer kedalam persediaan barang jadi selama sebuah periode. Dalam menentukan harga pokok produksi, perusahaan perlu kejelian dan pemahaman agar biaya tersebut dapat dikelompokkan dengan benar, sehingga perhitungannya tepat dan bermanfaat bagi manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan. Harga pokok produksi biasa digunakan untuk menentukan

harga jual produk, sehingga perusahaan dapat menentukan laba yang ingin diperolehnya atas produk tersebut. Mulyadi (2009:65) menyatakan bahwa harga pokok produksi bertujuan untuk :

- Sebagai dasar menentukan harga jual produk.
- Untuk memantau realisasi biaya produksi.
- Menghitung laba rugi periodik
- Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Dalam penentuan Harga Pokok Produksi terdapat komponen yang perlu diperhatikan dan dijadikan dasar dalam perhitungannya, hal itu dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



Sumber: Lanen *et al* (2014:46)

Gambar 2.2. Komponen Harga Pokok Produksi

a. Biaya bahan langsung (*Direct materials*)

Biaya bahan adalah bahan baku utama yang digunakan dalam proses produksi, biaya ini bisa diidentifikasi secara integral berdasarkan jumlah pemakaiannya. Menurut Lanen *et al* (2014:45), Bahan langsung yang secara kelayakan dapat diidentifikasi secara langsung, dengan biaya yang relatif rendah, dengan produk. (Kepada pabrikan, suku cadang yang dibeli, termasuk transportasi masuk, termasuk dalam bahan langsung.) Bahan langsung sering disebut bahan mentah.

b. Biaya tenaga kerja langsung (*Direct labor*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi. Menurut Mulyadi (2015:319) tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk.

c. Biaya overhead pabrik (*Manufacturing overhead*)

Biaya overhead pabrik adalah biaya lain yang terjadi dalam produksi yang tidak teridentifikasi secara langsung terhadap produk, seperti : biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya tidak langsung lainnya. Menurut Lanen *et al* (2014:45), semua biaya lain untuk mengubah bahan menjadi produk jadi, sering disebut secara total sebagai biaya overhead pabrik. Berikut beberapa contoh overhead produksi.

- 1) Tenaga kerja tidak langsung, yaitu biaya tenaga kerja yang belum bekerja langsung pada produk namun dibutuhkan agar pabrik dapat beroperasi, seperti supervisor, pekerja pemeliharaan, dan penjaga gudang persediaan.
- 2) Bahan tidak langsung, seperti pelumas untuk mesin, bahan pemoles dan pembersih, suku cadang perbaikan, dan bola lampu, yang bukan merupakan bagian dari produk jadi tetapi diperlukan untuk memproduksinya.
- 3) Biaya produksi lainnya, seperti depresiasi gedung dan peralatan pabrik, pajak atas aset pabrik, asuransi gedung dan peralatan pabrik, panas, cahaya, listrik, dan biaya serupa yang dikeluarkan untuk menjaga agar pabrik tetap beroperasi.

2.2.6. Metode Pengumpulan Biaya Produksi

Menurut Mulyadi (2009:42) dalam penjelasan tentang metode pengumpulan biaya produksi sebagai berikut Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*). Sedangkan perusahaan yang memproduksi massa, mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*).

a. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Costing*)

Metode ini digunakan oleh perusahaan yang memiliki produk yang mudah diidentifikasi menurut unit atau kumpulan individual yang masing-masing menerima berbagai masukan bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Menurut Carter (2009:144), dalam metode perhitungan biaya berdasarkan pesanan (*job order cost method*), biaya produk diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah. Suatu pesanan adalah output yang diidentifikasi untuk memenuhi pesanan pelanggan tertentu atau untuk mengisi kembali suatu item persediaan. Pada perusahaan yang menggunakan metode ini, biasanya memproduksi bermacam jenis produk, sehingga perlu ada pemesanan terlebih dahulu baru kemudian produk dibuat sesuai permintaan pelanggan, pesanan pelanggan tersebut biasanya menggunakan kartu harga pokok pesanan (*Job Order Cost Sheet*). Menurut Mulyadi (2014:44) kartu harga pokok pesanan merupakan catatan yang penting dalam metode harga pokok pesanan. Kartu harga pokok pesanan ini berfungsi sebagai rekening pembantu, yang digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi tiap pesan produk. Menurut mulyadi (2010:43) karakteristik metode pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang diproduksinya berdasarkan suatu pesanan sebagai berikut :

- 1) Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesanan dan jenis produk serta dihitung harga pokok produksinya secara individual
- 2) Biaya produksi harus berdasarkan hubungan produk menjadi dua kelompok berikut : biaya produk langsung dan biaya tidak langsung.

- 3) Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan biaya overhead pabrik.
- 4) Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan berdasarkan biaya sesungguhnya, sedangkan biaya overhead pabrik dihitung dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang sudah ditentukan.
- 5) Harga pokok produksi perunit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi oleh perusahaan

Perhitungan metode harga pokok pesanan

Total harga pokok pesanan dihitung dengan unsur biaya berikut ini :

Biaya produksi pesanan :

Taksiran biaya bahan baku	xxx
Taksiran biaya tenaga kerja	xxx
Taksiran biaya overhead pabrik	<u>xxx</u>
Taksiran total biaya produksi	xxx

Biaya non produksi :

Taksiran biaya administrasi & umum	xxx
Taksiran biaya pemasaran	<u>xxx</u>
Taksiran biaya nonproduksi	xxx
Taksiran total harga pokok pesanan	xxx

b. Metode Harga Pokok Proses (*Process Costing*)

Metode harga pokok proses adalah suatu metode untuk membebankan biaya produk sejenis yang diproduksi secara masal, berkesinambungan lewat serangkaian langkah produksi yang disebut proses. Menurut Raiborn & Kinney (2010:762), sistem biaya proses suatu metode mengumpulkan dan menetapkan biaya ke unit produksi di perusahaan yang memproduksi produk homogen dalam jumlah besar; mengakumulasi biaya dengan komponen biaya di setiap

departemen produksi dan menetapkan biaya ke unit menggunakan unit produksi yang setara. Sedangkan, menurut Bastian dan Nurlela (2013:91), *Process Costing* merupakan suatu metode dimana bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik dibebankan kepusat biaya atau departemen. Karakteristik produksinya menurut Purwaji *et al* (2016:102) adalah :

- 1) Proses produksi bersifat kontinu dan masal, sehingga produk yang dihasilkan perusahaan sifatnya homogen dan standar
- 2) Perhitungan total biaya maupun biaya per unit dilakukan setiap akhir periode
- 3) Biaya diakumulasikan per departemen dan biaya per unit untuk setiap departemen diperoleh dengan membagi antara total biaya setiap departemen dengan jumlah unit produksi yang dihasilkan di departemen tersebut
- 4) Laporan biaya pokok produksi di setiap departemen merupakan laporan yang digunakan untuk mengumpulkan, mengikhtisar, dan menghitung total biayamaupun biaya per unit untuk setiap departemen di akhir periode

Untuk menghitung biaya berdasarkan proses dapat menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Biaya per unit} = \frac{\text{Total Biaya Produksi}}{\text{Total Unit yang diproduksi}}$$

Tabel 2.2. Perbandingan Job Order Costing dan Process Costing

<i>Job Order Costing</i> (kalkulasi berdasarkan pesanan)	<i>Process Costing</i> (kalkulasi berdasarkan proses)
• Produk sangat bervariasi • Biaya diakumulasikan berdasarkan pekerjaan/pesanan • Biaya per unit dihitung melalui pembagian total biaya pekerjaan dengan unit yang diproduksi untuk pekerjaan tersebut	• Produk bersifat homogen • Biaya diakumulasikan berdasarkan proses atau departemen • Biaya per unit dihitung melalui pembagian biaya proses satu dengan unit yang diproduksi selama periode tersebut

Sumber : Alteza

2.2.7. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Penentuan harga pokok produksi tergantung dengan keinginan dan kebutuhan perusahaan, dalam rangka memperoleh laba yang maksimal perusahaan perlu mempertimbangkan metode penentuan harga pokok produksi yang tepat.

a. Full costing

Perhitungan biaya dalam metode ini yaitu dengan mebebaskan semua biaya yang digunakan dalam produksi (tetap dan variabel) untuk menentukan biaya produksi pada produk tersebut, metode ini biasa digunakan untuk kepentingan eksternal perusahaan. Menurut Mulyadi (2012:122) “*Full costing* atau sering pula disebut *absorption* atau *conventional costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik baik yang berperilaku variable maupun tetap.”

Biaya bahan langsung	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya overhead pabrik-variabel	xxx
Biaya overhead pabrik-tetap	<u>xxx</u>
Total biaya produksi	xxx

b. Variable costing

Penentuan biaya dengan metode ini hanya berdasarkan biaya variabel atas setiap produk yang dihasilkan, dimana biaya tersebut bersinergi dengan volume produksi. Perhitungan biaya ini biasa digunakan untuk kepentingan internal dan manajemen. Menurut Mulyadi (2012:122) *Variable costing* atau sering pula disebut *direct costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variable ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variable.”

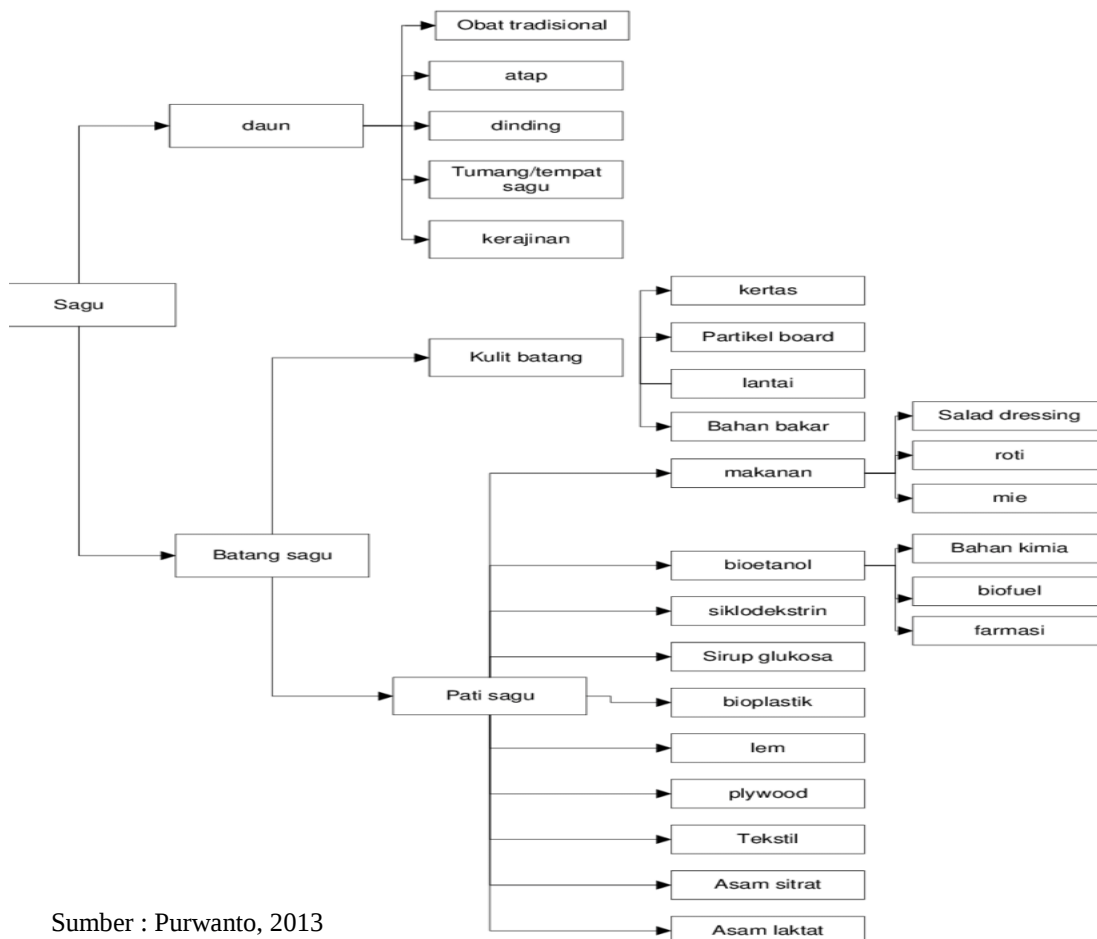
Biaya bahan langsung	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx

Biaya overhead pabrik-variabel xxx

Total biaya produksi **xxx**

2.2.8. Industri pengolahan pohon sagu

Sagu biasa dijadikan makanan pokok pada beberapa wilayah di Indonesia, dikarenakan sagu memiliki karbohidrat yang cukup tinggi. Sagu termasuk suatu tumbuhan yang tumbuh secara liar di dalam hutan Papua, biasanya di manfaatkan sebagai sumber pangan rumah tangga, sumber bahan baku Industri. Selain di Papua, sagu juga tumbuh dan dikembangkan di wilayah lain di Indonesia seperti Riau dan Kepulauan Riau, sagu biasa diolah menjadi makanan khas daerah dan juga kebutuhan rumah tangga lainnya. Menurut Purwanto (2013), sagu dapat diolah menjadi berbagai kebutuhan diantaranya:



Sumber : Purwanto, 2013

Gambar 2.3. Produk olahan dari sagu

Pengolahan sagu bisa dilakukan dengan dua cara, yaitu dengan menggunakan metode tradisional dan juga semi mekanis (menggunakan mesin), pada saat ini rata-rata pengolahan sagu sudah banyak yang menggunakan semi mekanis, khususnya di wilayah Riau dan Kepulauan Riau, dikarenakan metode ini lebih mudah, praktis, dan cepat sehingga menghemat waktu dalam proses produksi, pengolahan sagu terdiri dari beberapa langkah, yaitu:

- Pemilihan pohon sagu dan Penebangan

Pohon sagu yang siap dipanen dipilih berdasarkan umur pohon tersebut, biasanya pohon yang siap dipanen memiliki umur berkisar antara 6-7 tahun. Sagu yang sudah cukup umur dan tua ditebang dan dijadikan beberapa bagian (tual)

- Pengupasan dan Pamarutan

Batang sagu dikupas untuk membuang kulit luar yang keras. Batang sagu yang telah dikupas kulitnya diparut halus menjadi bubur sagu. Jika batang yang ditangani cukup banyak, maka batang diparut dengan alat/mesin pamarut.

- Penyaringan suspensi pati

Bubur sagu disaring dengan kain saring sehingga pati lolos dari saringan sebagai suspensi pati, dan serat tertinggal pada kain saring. Suspensi pati ini ditampung pada wadah pengendapan. Penyaringan juga dapat dilakukan dengan mesin penyaring mekanis.

- Pengendapan pati

Suspensi pati dibiarkan mengendap didalam wadah pengendapan selama 12 jam. Pati akan mengendap sebagai pasta, cairan diatas endapan dibuang. Setelah proses tersebut selesai didapatkanlah sagu basah.

- Pengeringan

Pasta pati dijemur di atas tampah, atau dikeringkan dengan alat pengering sampai kadar air dibawah 14%. Produk yang telah kering akan gemersik jika diremas-remas. Hasil pengeringan ini disebut dengan tepung kasar.

- Penggilingan

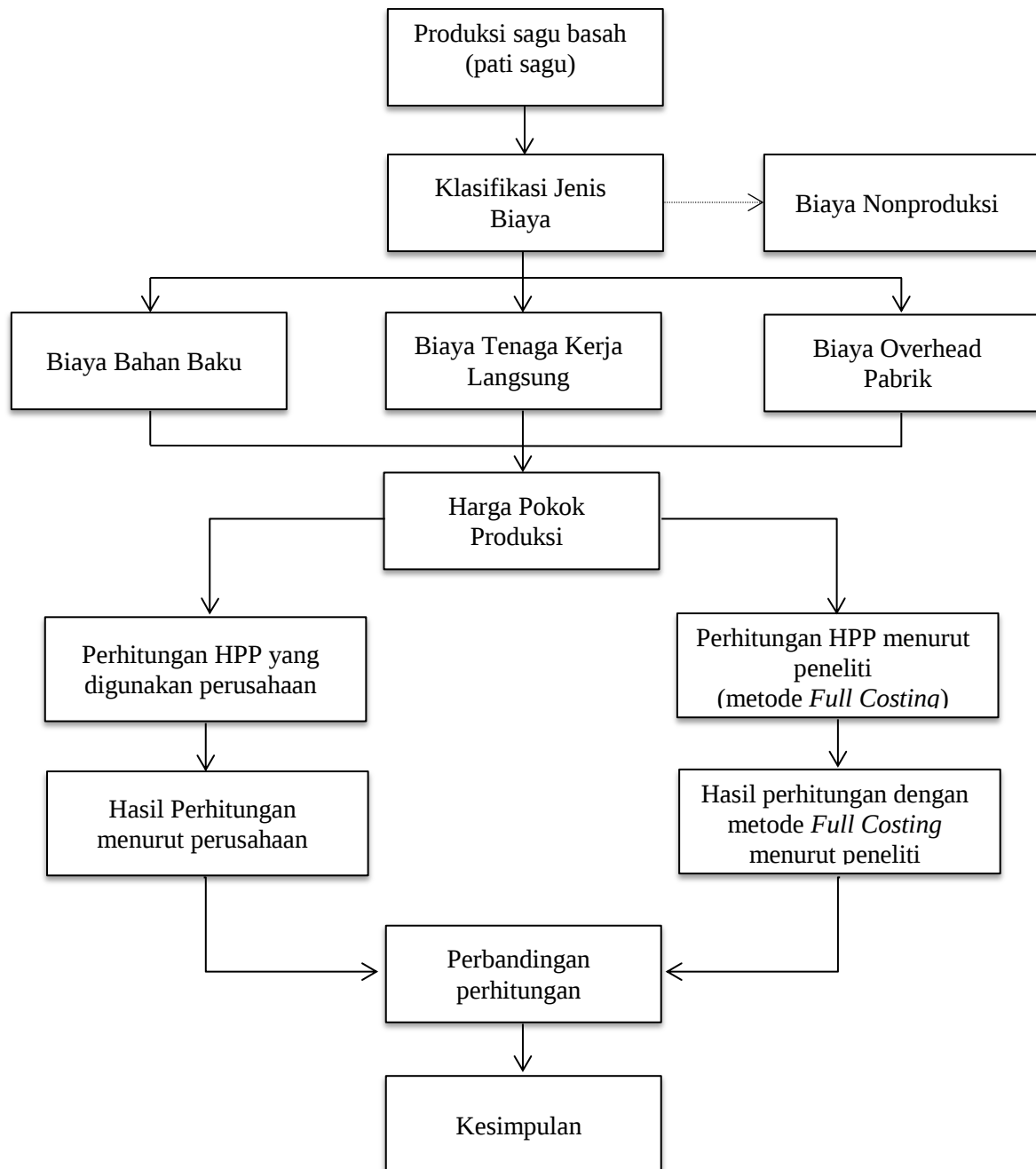
Tepung kasar selanjutnya ditumbuk atau digiling sampai halus (sekurang-kurangnya 80 mesh) menjadi tepung sagu.

- Pengemasan

Tepung sagu dapat dikemas di dalam karung plastik atau kotak kaleng dalam keadaan tertutup rapat.

2.3. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, kerangka konseptual yang digunakan dalam penelitian ini bisa digambarkan sebagai berikut:



Sumber : Olahan Peneliti

Gambar 2.4. Kerangka Konseptual Penelitian