

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Penelitian sebelumnya yang dilakukan pada tahun 2009 oleh Siska Andayanti, mahasiswa STEI Jurusan Akuntansi dengan judul skripsi “Analisis Perbandingan Penggunaan Metode *Full Costing* Dan *Variabel Costing* Dalam Perhitungan Harga Pokok Produksi Pada PT. Sinsung Tech”. Berdasarkan hasil-hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan pokok diantara metode *full costing* dan metode *variabel costing* terletak pada perlakuan biaya produksi yang bersifat tetap, dalam metode *full costing*, biaya overhead pabrik tetap dan biaya overhead pabrik variabel dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditetapkan terlebih dahulu. Sedangkan dalam metode *variabel costing*, biaya overhead pabrik tetap dibebankan sebagai biaya periode dan dibebankan pada periode terjadinya.

Perhitungan harga pokok produksi berdasarkan metode *full costing*, seluruh elemen biaya dibebankan kepada biaya produk baik yang bersifat variabel maupun yang bersifat tetap. Sedangkan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan metode *variabel costing*, hanya elemen biaya yang bersifat variabel yang dibebankan kedalam biaya produksi. Sehingga metode *full costing* akan menghasilkan perhitungan harga pokok produksi yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan metode *variabel costing*, hal ini dikarenakan dalam metode *full costing* membebankan seluruh elemen biaya kedalam harga pokok produksi. Sedangkan dalam metode *variabel costing* hanya membebankan biaya-biaya yang bersifat variabel kedalam harga pokok produksi.

Selain itu berdasarkan penelitian yang dilakukan tahun 2008 oleh Arbi Firdaus, mahasiswa STEI Jurusan Akuntansi dengan judul skripsi “Evaluasi Perbandingan Metode *Full Costing* Dengan *Variabel Costing* Dalam Pengambilan Keputusan Penerimaan Pesanan Percetakan (Studi Kasus Pada CV. Ranutama Putra Daya Periode 2008-2009)”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa jika *variabel costing* diterapkan mengakibatkan adanya perbedaan total biaya produksi pada tahun 2008 dan 2009. Terdapat perbedaan laba operasi yang dapat diperoleh perusahaan yaitu sebesar Rp 1.987.285 atau 1,48% untuk tahun 2008 dan sebesar Rp 3.009.415 atau 3,19% untuk tahun 2009. Temuan lain menunjukkan adanya perbedaan jumlah pesanan yang dapat diterimajika metode *variabel costing* diterapkan. Produk yang dapat diterima jika *full costing* diterapkan sebesar 4.879 unit, jika *variabel costing* diterapkan pesanan yang dapat diterima sebesar 5.008 unit untuk tahun 2008. Pada tahun 2009, jika *full costing* diterapkan sebesar 1.925 unit dan sebesar 2.121 unit jika *variabel costing* diterapkan. Hal ini berdampak pula terhadap perolehan laba perusahaan.

Selain itu berdasarkan penelitian yang dilakukan tahun 2009 oleh Paramita Febriyanti Panuju, mahasiswa Universitas Negeri Malang Jurusan Akuntansi dengan judul skripsi “Analisis Perbandingan Metode *Full Costing* Dan Metode *Variabel Costing* Terhadap Pesanan Khusus Rumah Pada Perumahan Graha Valensia Di PT. Kharisma Banjarharum – Malang”. Berdasarkan hasil-hasil penelitian menunjukkan bahwa fenomena yang ditimbulkan dari keberhasilan pembangunan salah satunya adalah pada volume konsumsi masyarakat yang semakin meningkat. Hal tersebut mampu menciptakan diversifikasi kebutuhan masyarakat yang semakin berkualitas, begitu pula dengan kebutuhan masyarakat akan kebutuhan papan yaitu rumah.

Hasil analisis perbandingan metode *full costing* dan metode *variabel costing* pada pesanan khusus rumah, apabila perusahaan menggunakan metode *full costing* kurang tepat karena dalam analisa dari perilaku biaya dikenal adanya biaya tetap dan biaya variabel. Oleh karena itu, lebih baik perusahaan

menggunakan metode *variabel costing* karena dalam metode tersebut terdapat pemisah biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel. Berdasarkan hasil perbandingan kedua metode tersebut diperoleh kesimpulan bahwa pesanan khusus rumah tipe 70/140 dengan menggunakan metode *variabel costing* akan menghasilkan *contribution margin* sebesar Rp 19.175.620,52 (12,55%), sedangkan dengan menggunakan metode *full costing* perusahaan hanya memperoleh *contribution margin* sebesar Rp 14.241.700 (9,03%). Dengan demikian metode yang lebih efektif dan efisien untuk keputusan jangka pendek dalam menerima pesanan khusus perusahaan lebih baik menggunakan metode *variable costing* karena laba yang diperoleh lebih tinggi.

Berdasarkan jurnal EMBA (Vol.1 No.3 September 2013, 366-373) yang dilakukan pada tahun 2013 oleh Nienik H Samsul, mahasiswa Universitas Sam Ratulangi Jurusan Akuntansi dengan judul “Perbandingan Harga Pokok Produksi *Full Costing* Dan *Variabel Costing* Untuk Harga Jual CV. Pyramid”. Hasil dari penelitian yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa dalam proses penggolongan biaya, baik biaya nonproduksi maupun biaya overhead perusahaan tidak menggolongkan biaya dengan cermat sesuai jenisnya. Dan perbandingan metode *full costing* dan *variabel costing* dalam perhitungan harga pokok produksi pada perusahaan untuk penentuan harga jual menunjukkan metode *full costing* memiliki angka nominal jauh lebih tinggi dalam perhitungan harga pokok produksi daripada metode *variabel costing*, karena disebabkan dalam perhitungan harga pokok produksi pada metode *full costing* memasukkan semua akun biaya baik yang berjenis variabel maupun tetap.

Setelah itu berdasarkan jurnal EMBA (Vol.1 No.3 Juni 2013, 585-592) yang dilakukan pada tahun 2013 oleh Sitty Rahmi Lasena, mahasiswa Universitas Sam Ratulangi Jurusan Akuntansi dengan judul “Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi Pada PT. Dimembe Nyiur Agripro”. Menunjukkan bahwa manajemen perusahaan harus merencanakan dan mengendalikan dengan baik dua faktor penentu laba yaitu pendapatan dan biaya, agar perusahaan mampu menciptakan

laba. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PT. Dimembe Nyiur Agripro menerapkan metode *full costing* dalam menentukan harga pokok produksi. Dengan menggunakan *variabel costing* diperoleh harga pokok produksi yang lebih rendah dibandingkan dengan metode *full costing* yaitu Rp 21.666.362.600 dan dengan menggunakan *variabel costing* Rp 21.620.268.600. PPh Pasal 25 (angsuran) yang harus dibayar PT Dimembe Nyiur Agripro setiap bulan Rp29.587.288. Perbedaan utama antara metode perhitungan *full costing* yang digunakan perusahaan dengan metode *variabel costing* terletak pada perlakuan biaya overhead pabrik. Dalam metode *full costing* menggunakan biaya overhead tetap dan biaya variabel sedangkan metode *variabel costing* hanya menggunakan biaya overhead variabel saja.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Produksi**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:13) mengemukakan bahwa produksi adalah : “Kegiatan yang dilakukan dalam mentransformasi atau merubah *input* (masukan) menjadi *output* (keluaran)”.

*Input* berupa faktor-faktor ekonomi seperti : modal, bahan, tenaga kerja, dan teknologi. Sedangkan *output* berupa produk fisik dan jasa yang dihasilkan dalam proses produksi. Dengan kata lain didalam memperoleh hasil tersebut terjadi suatu proses pengolahan. Kegiatan proses pengolahan ini dapat ditemukan dalam perusahaan pabrikan, baik yang menghasilkan produk maupun jasa.

Kegiatan produksi akan melibatkan perubahan dan pengolahan berbagai macam sumber menjadi barang dan jasa untuk dipergunakan oleh konsumen, dengan kata lain aktivitas produksi dilakukan oleh suatu perusahaan dengan tujuan untuk menciptakan atau menaikkan faedah atau *utility*. Dengan demikian fungsi produksi adalah menciptakan barang dan jasa sesuai dengan kebutuhan

masyarakat pada waktu dengan harga, serta dengan jumlah yang tepat, agar fungsi produksi dapat berperan dengan baik, perencanaan produksi dapat diperhitungkan dengan cermat, perencanaan produksi meliputi keputusan-keputusan yang menyangkut dengan masalah berikut :

1. Jenis barang yang akan dibuat
2. Jenis barang yang harus diproduksi
3. Penggunaan alat produksi yang tepat

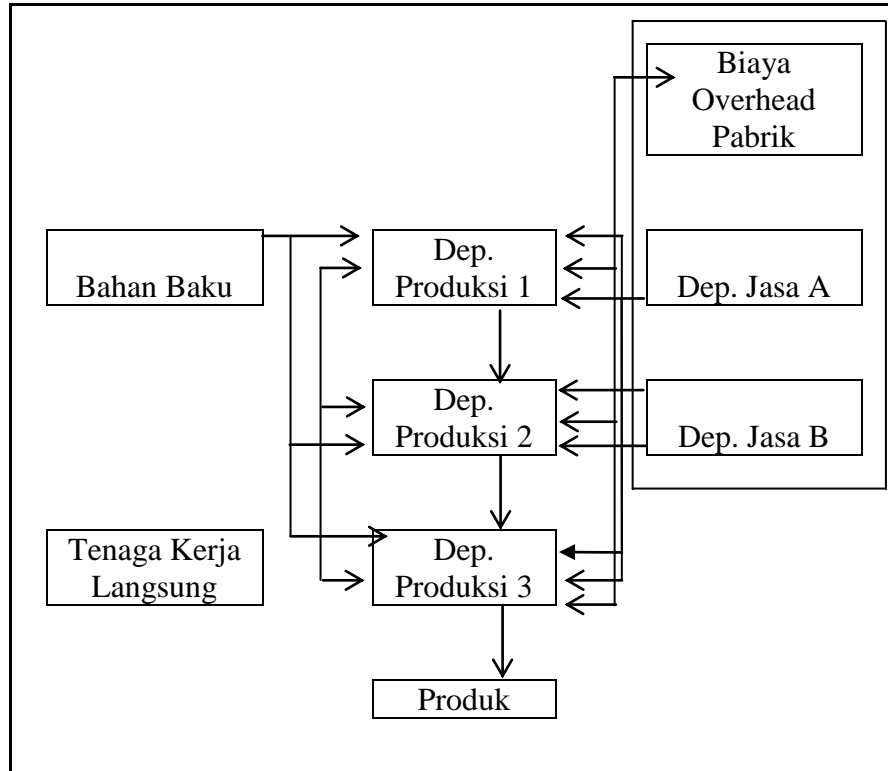
### **2.2.2 Proses Produksi**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:20) mengemukakan bahwa proses produksi yaitu : "Proses pengolahan *input* menjadi *output*". Yang dimaksud *input* adalah bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang diproses menjadi produk selesai. Dalam perusahaan pabrikan proses produksi dapat dilakukan melalui dua cara, yaitu :

1. Beberapa tahapan proses produksi

Beberapa tahapan proses produksi adalah suatu proses produksi yang dilakukan dalam pengolahan produk selesai melalui beberapa departemen atau lebih dari satu departemen. Departemen tersebut terdiri dari departemen produksi dan departemen jasa atau dapat membantu sebagai penunjang departemen produksi.

**Gambar 2.1**  
**Proses Produksi Melalui Beberapa Tahapan**

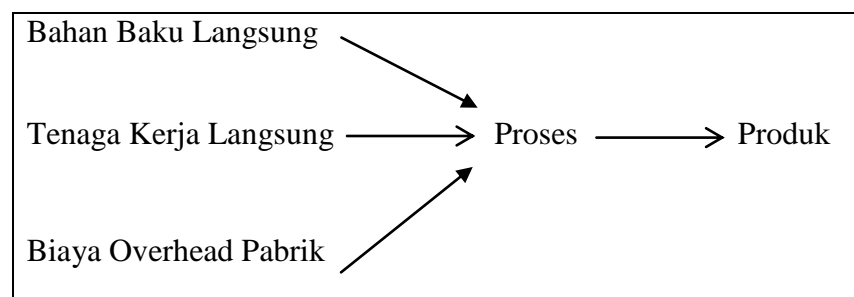


*Sumber: Bastian Bustami dan Nurlela (2012:23)*

## 2. Satu tahapan proses produksi

Satu tahapan proses produksi adalah suatu proses produksi yang dilakukan dalam pengolahan produk selesai melalui satu departemen atau satu tahapan proses produksi.

**Gambar 2.2**  
**Proses Produksi Melalui Satu Tahapan Proses Produksi**



*Sumber : Bastian Bustami dan Nurlela (2012:23)*

### 2.2.3 Definisi Biaya

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:35) mengemukakan bahwa biaya adalah : “Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu”

Menurut Prawironegoro (2009:19) mengemukakan bahwa biaya adalah : ”Biaya merupakan pengorbanan untuk memperoleh harta, sedangkan beban merupakan pengorbanan untuk memperoleh pendapatan. Kedua kata tersebut merupakan pengorbanan, namun tujuannya berbeda”.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:22) mengemukakan bahwa biaya adalah : ”Pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang dan jasa yang mempunyai manfaat untuk masa yang akan datang, yaitu melebihi satu periode akuntansi”.

Menurut Mursyidi (2008:14) mengemukakan bahwa biaya adalah : “Biaya diartikan sebagai suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang”.

Menurut Witjaksono (2006:6) mengemukakan bahwa biaya adalah : “Biaya adalah suatu pengorbanan sumber daya untuk mencapai suatu tujuan tertentu”. Ada empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut di atas :

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

Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungan dengan suatu yang dibiayai, biaya dapat digolongkan menjadi :

- a. Biaya langsung (*Direct Cost*) adalah biaya yang terjadi, penyebabnya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai.
- b. Biaya tidak langsung (*Indirect Cost*) adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produk tidak langsung atau biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

Penggolongan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan. Dalam penggolongan ini biaya dibagi menjadi :

- a. 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.
- b. Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.
- c. Biaya semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.

#### **2.2.4 Biaya Produksi**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:52) mengemukakan bahwa biaya produksi adalah : “Biaya yang digunakan dalam proses produksi terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik”.



Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:34) mengemukakan bahwa biaya produksi adalah: "Biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu barang".

Menurut Hansen dan Lawrence dalam terjemahan Fitriasari dan Kwary (2006:50) mengemukakan bahwa biaya produksi merupakan: "Biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa".

Menurut Garrison, dkk (2006:51) mengemukakan bahwa biaya produksi adalah: "Biaya produksi dibagi ke dalam tiga kategori besar, yaitu: bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead*)".

Sedangkan pengertian biaya produksi menurut Sujana Ismaya dalam "Kamus Besar Akuntansi", (2006:345), mengemukakan bahwa: "Biaya produksi adalah biaya untuk memproduksi yang terdiri dari bahan langsung, upah langsung dan biaya tidak langsung".

Jadi biaya produksi merupakan biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. Biaya produksi dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Sedangkan biaya non produksi adalah biaya yang berkaitan selain fungsi produksi yaitu, pengembangan, distribusi, layanan pelanggan, dan administrasi umum.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:13) mengemukakan bahwa biaya produksi dapat digolongkan secara terminologi biaya, yaitu :

1. Biaya utama adalah gabungan antara biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.
2. Biaya konversi adalah biaya yang digunakan untuk merubah bahan baku langsung menjadi produk selesai. Biaya ini merupakan gabungan antara biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Menurut Hansen dan Lawrence dalam terjemahan Fitriasaki dan Kwary (2006:50) mengemukakan bahwa perusahaan manufaktur membagi biaya produksi ke dalam tiga kategori besar yakni :

1. Bahan langsung (*Direct Material*)

Hansen dan Mowen yang diterjemahkan oleh Fitriasaki dan Kwary (2006:50) juga menyatakan bahwa: “Biaya bahan langsung ini dapat langsung dibebankan ke produk karena pengamatan fisik dapat digunakan untuk mengukur kuantitas yang dikonsumsi oleh setiap produk”.

2. Tenaga kerja langsung (*Direct Labor*)

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) menurut Garisson et al. terjemahan Hinduan (2006:51) digunakan untuk biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri dengan mudah ke produk jadi. “Tenaga kerja langsung biasanya disebut juga tenaga kerja manual (*touch labor*) karena tenaga kerja langsung melakukan kerja tangan atas produk pada saat produksi”.

3. Biaya overhead pabrik (*Manufacturing Overhead*)

Blocher, Edward J., Kung H. Chen, Gary Cokins, dan Thomas W. Lin terjemahan Tim Penerjemah Penerbit Salemba (2008:120) biaya overhead pabrik adalah: “Biaya tidak langsung untuk bahan baku, tenaga kerja, dan fasilitas yang digunakan untuk mendukung proses produksi”.

### **2.2.5 Biaya Bahan Baku**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlala (2012:12) mengemukakan bahwa biaya bahan baku adalah : “Bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai”.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:182) mengemukakan bahwa biaya bahan baku adalah : “Salah satu dari tiga elemen biaya dari suatu produk dan biasanya merupakan bagian yang sangat besar dan berarti jumlah biaya produksi dari suatu perusahaan manufaktur”.

Melalui suatu proses produksi yaitu dengan menggunakan tenaga kerja dan biaya overhead pabrik, bahan-bahan yang diubah menjadi barang jadi. Biaya bahan baku yang dipakai dalam produksi menjadi bagian dari harga pokok yang dihasilkan, atau dalam istilah akuntansi disebut harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*).

### **2.2.6 Biaya Tenaga Kerja**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:207) mengemukakan bahwa tenaga kerja adalah : "Daya kerja fisik maupun mental yang merupakan sumbangsih manusia untuk menghasilkan suatu produk atau jasa tertentu".

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:207) mengemukakan produktivitas tenaga kerja adalah : "Ukuran presentasi produksi dengan menggunakan tenaga kerja manusia sebagai tolak ukur". Produktivitas merupakan jumlah produk dan jasa yang dihasilkan seseorang pekerja atau dengan kata lain sebagai efisiensi yang mengubah sumber daya manusia menjadi suatu produk dan jasa tertentu.

Menurut William K. Carter (2009:380) mengemukakan produktivitas tenaga kerja adalah : "Ukuran kinerja produksi yang menggunakan pengeluaran atas usaha manusia sebagai tolok ukurnya". Produktivitas tenaga kerja merupakan jumlah barang dan jasa yang diproduksi oleh seseorang pekerja. Dalam pengertian yang lebih luas, produktivitas dapat digambarkan sebagai efisiensi dengan mana sumber daya dikonversi menjadi komoditas dan jasa.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:207) mengemukakan bahwa biaya tenaga kerja adalah : "Pembayaran kepada tenaga kerja sebagai penggunaan jasa untuk menghasilkan suatu produk atau jasa".

Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:226) mengemukakan bahwa biaya tenaga kerja adalah : “Biaya tenaga kerja merupakan harga atau jumlah rupiah tertentu yang dibayarkan kepada para pekerja atau karyawan yang bekerja pada bagian produksi”

Perencanaan untuk tenaga kerja merupakan bagian yang terpadu dari proses penyusunan anggaran. Bermula dari rencana produksi dan data standar waktu dan standar biaya yang telah ditetapkan, maka anggaran biaya tenaga kerja dapat dibuat. Proses pengendalian meliputi perbandingan antara biaya tenaga kerja yang sesungguhnya terjadi di analisis untuk mengetahui faktor penyebabnya. Dalam pengambilan keputusan, manajemen membutuhkan data biaya ini untuk penentuan harga, menambah produk baru, penggantian peralatan, dan sebagainya.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:207) mengemukakan bahwa bagi perusahaan, pengendalian biaya tenaga kerja memerlukan informasi yang penting, mengingat biaya tenaga kerja merupakan komponen yang cukup signifikan untuk total biaya produksi.

### **2.2.7 Biaya Overhead Pabrik**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:227) mengemukakan bahwa biaya overhead adalah : ”Bahan baku tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung serta biaya tidak langsung lainnya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke produk selesai atau tujuan akhir biaya”.

Menurut William K Carter (2009:438) mengemukakan bahwa biaya overhead adalah : ”Biaya-biaya yang dari segi masalah praktis tidak dapat dibebankan kepada tujuan-tujuan tersebut secara langsung”. Suatu metode alokasi biaya yang konsisten harus digunakan yang mana dengan beberapa ukuran menaksir pengorbanan ekonomi yang terjadi.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:248) mengemukakan bahwa biaya overhead pabrik biasanya dapat diklasifikasikan dalam tiga kelompok berdasarkan sifat atau objek, yaitu :

1. Bahan baku tidak langsung dan perlengkapan

Merupakan bahan yang dipakai dalam produksi yang tidak dapat dibebankan secara langsung kepada objek biaya tertentu dengan pertimbangan ekonomis dan praktis. Objek biaya dapat berupa produk dan jumlah unit produk tertentu, pekerjaan-pekerjaan khusus, atau objek lainnya.

2. Tenaga kerja tidak langsung

Merupakan semua biaya tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi dari suatu produk, dikelompokkan sebagai biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour*). Sebagai contoh dari biaya tenaga kerja tidak langsung umumnya terdapat pada banyak perusahaan manufaktur meliputi :

- a. Mandor dan asisten
- b. Pegawai administrasi (*clerks*)
- c. Tenaga kebersihan
- d. Teknisi
- e. Tenaga keamanan
- f. Supir truk
- g. Tenaga pemeliharaan
- h. Tenaga derek
- i. Tenaga kerja umum, dan lain-lain

3. Biaya tidak langsung lainnya

Biaya ini meliputi berbagai macam biaya overhead pabrik yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya bahan baku tidak langsung atau pun biaya tenaga kerja tidak langsung.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia (2009:252) mengemukakan bahwa perhitungan biaya overhead pabrik (*factory overhead rate*) dapat dilakukan apabila taksiran atau anggaran biaya overhead pabrik dan tingkat kegiatan telah ditetapkan. Dalam memilih basis alokasi yang digunakan sebagai angka penyebut (*denominator*) dalam rumus penentuan tarif biaya overhead pabrik harus mempertimbangkan hal-hal tersebut :

1. Adanya hubungan langsung antara basis alokasi yang dipilih dengan biaya overhead pabrik yang dibebankan.
2. Paling mudah untuk dihitung dan diterapkan.
3. Menentukan biaya tambahan.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:254) langkah-langkah penentuan dan penggunaan tarif biaya overhead pabrik departemen adalah :

1. Penentuan besarnya tarif setiap departemen produksi
2. Pembebanan biaya overhead pabrik pada produk atau pesanan
3. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya
4. Perhitungan analisis dengan memperlakukan *varians* biaya overhead pabrik setiap departemen.

### **2.2.8 Harga Pokok Produksi**

Menurut Mulyadi (2007:10), mengemukakan bahwa harga pokok produksi adalah : “Harga pokok produksi atau disebut harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh penghasilan”.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:49) mengemukakan bahwa 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 dikurangi persediaan produk dalam proses akhir. 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.

Dari pengertian diatas dapat diambil kesimpulan bahwa harga pokok produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk pada waktu tertentu yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:40) mengemukakan bahwa penentuan harga pokok adalah : “Bagaimana memperhitungkan biaya kepada suatu produk atau pesanan atau jasa, yang dapat dilakukan dengan cara memasukkan seluruh biaya produksi atau hanya memasukkan unsur biaya produksi variabel saja”.

Secara umum, perhitungan harga pokok produksi memiliki manfaat sebagai berikut :

1. Untuk menghitung harga jual produk.
2. Untuk memantau realisasi biaya produksi.
3. Untuk menghitung laba atau rugi periodik.
4. Untuk menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan prdouk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Penentuan harga pokok produksi yang tepat merupakan salah satu unsur penting yang berpengaruh terhadap kelangsungan hidup dan daya saing perusahaan karena kesalahan didalam menentukan harga pokok produksi dapat mengakibatkan pengambilan keputusan manajemen yang tidak tepat khususnya dalam menentukan harga jual.

Dalam penentuan harga pokok produksi terdapat dua metode yaitu :

1. Metode *full costing*

Definisi metode *full costing* menurut Mulyadi (2009:28) bahwa *full costing* atau sering disebut *absorption* atau *conventional costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi, baik yang berperilaku tetap maupun variabel kepada produk. Didalam metode *full costing*, harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik tetap dan biaya overhead pabrik variabel. Jadi, menurut metode *full costing*, harga pokok produksi terdiri dari unsur biaya produksi sebagai berikut :

Biaya bahan baku	XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya overhead pabrik tetap	XXX
Biaya overhead pabrik variabel	<u>XXX</u>
Harga Pokok Produksi	XXX

Adapun penyajian Laporan Laba Rugi menurut metode *Full Costing* adalah sebagai berikut :



**Tabel 2.1**  
**Laporan Laba Rugi Metode *Full Costing***  
**Untuk Periode yang berakhir 31 Desember 200X**

	Tahun <u>Pertama</u>	Tahun <u>Kedua</u>	Tahun <u>Ketiga</u>
Penjualan	Rp 175.000	Rp 180.000	Rp 210.000
Bahan langsung	Rp 52.500	Rp 63.000	Rp 57.000
Buruh langsung	Rp 39.375	Rp 47.250	Rp 42.750
Overhead pabrik variabel	Rp 13.125	Rp 15.750	Rp 14.250
Overhead pabrik tetap	Rp 21.875	Rp 26.250	Rp 23.750
Harga pokok produksi	Rp 126.875	Rp 152.250	Rp 137.750
Persediaan Awal	<u>Rp 0</u>	<u>Rp 0</u>	<u>Rp 21.750</u>
Harga pokok barang tersedia untuk dijual	Rp 126.875	Rp 152.250	Rp 159.500
Persediaan akhir	<u>Rp 0</u>	<u>Rp 21.750</u>	<u>Rp 7.250</u>
Harga pokok penjualan	Rp 126.875	Rp 130.500	Rp 152.250
Overhead pabrik tetap yang kurang lebih dibebankan	<u>Rp 3.125</u>	<u>Rp (1.250)</u>	<u>Rp 1.250</u>
Harga pokok penjualan yang sebenarnya	<u>Rp 130.000</u>	<u>Rp 129.250</u>	<u>Rp 153.500</u>
Laba kotor	Rp 45.000	Rp 50.750	Rp 56.500
Biaya pemasaran dan administrasi	<u>Rp 8.400</u>	<u>Rp 8.600</u>	<u>Rp 9.000</u>
Laba operasi	Rp 36.600	Rp 42.150	Rp 47.500

*Sumber : Mulyadi (2009:29)*

Berdasarkan metode ini, biaya overhead pabrik baik tetap maupun variabel dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditentukan dimuka pada kapasitas normal atau atas dasar biaya overhead pabrik sesungguhnya. Oleh Karena itu, biaya overhead pabrik tetap akan melekat pada harga pokok persediaan produk dalam proses dan persediaan produk jadi yang belum laku terjual dan baru dianggap sebagai biaya apabila produk jadi

tersebut telah terjual. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode ini menitikberatkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan.

## 2. Metode *variable costing*

Definisi metode *variabel costing* menurut Mulyadi (2009:31) bahwa metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya-biaya produksi variabel saja kedalam harga pokok produksi. Dalam metode *variabel costing*, biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai periode *cost*, yakni biaya untuk mempertahankan tingkat kapasitas tertentu guna memproduksi dan menjual produk. Biaya overhead pabrik tetap tersebut dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Jadi menurut metode *variabel costing* harga pokok produksi terdiri dari :

Biaya bahan baku	XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya overhead pabrik variabel	<u>XXX</u>
Harga Pokok Produksi	XXX

Adapun penyajian Laporan Laba Rugi menurut metode *Variabel Costing* adalah sebagai berikut :

**Tabel 2.2**  
**Laporan Laba Rugi Metode *Variabel Costing***  
**Untuk Periode yang berakhir 31 Desember 200X**

	Tahun <u>Pertama</u>	Tahun <u>Kedua</u>	Tahun <u>Ketiga</u>
Penjualan	Rp 175.000	Rp 180.000	Rp 210.000
Bahan langsung	Rp 52.500	Rp 63.000	Rp 57.000
Buruh langsung	Rp 39.375	Rp 47.250	Rp 42.750
Overhead pabrik variabel	Rp 13.125	Rp 15.750	Rp 14.250
Harga pokok produksi variabel	Rp 105.000	Rp 126.000	Rp 114.000
Persediaan Awal	Rp 0	Rp 0	Rp 18.000
Harga pokok barang tersedia untuk dijual	Rp 105.000	Rp 126.000	Rp 132.000
Persediaan akhir	Rp 0	Rp 18.000	Rp 6.000
Harga pokok penjualan variabel	Rp 105.000	Rp 108.000	Rp 126.000
Margin kontribusi kotor	Rp 70.000	Rp 72.000	Rp 84.000
Biaya pemasaran dan administrasi	Rp 3.400	Rp 3.600	Rp 4.000
Margin kontribusi	Rp 66.600	Rp 68.400	Rp 80.000
Dikurangi biaya tetap :			
Overhead pabrik	Rp 25.000	Rp 25.000	Rp 25.000
Biaya pemasaran dan administrasi	Rp 5.000	Rp 5.000	Rp 5.000
Total biaya tetap	Rp 30.000	Rp 30.000	Rp 30.000
Laba operasi	Rp 36.600	Rp 38.400	Rp 50.000

*Sumber : Mulyadi (2009:32)*

Sehingga dalam metode ini biaya overhead pabrik tetap tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku terjual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya pada laporan laba rugi metode *variabel costing*, istilah margin kontribusi maka semakin besar pula kemampuan perusahaan untuk menutup biaya tetapnya dan bila seluruh biaya tetap telah tertutup, margin kontribusi sisanya merupakan laba perusahaan.

### 2.2.9 Laba

Kegiatan perusahaan sudah dapat dipastikan berorientasi pada keuntungan atau laba, menurut Wasilah (2009:245) mengemukakan bahwa laba adalah : “Selisih lebih pendapatan atas beban sehubungan dengan usaha untuk memperoleh pendapatan tersebut selama periode tertentu”.

Pengertian laba menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2012:29), Kenaikan modal (aset) yang berasal dari transaksi sampingan atau transaksi yang jarang terjadi dari badan usaha dan dari semua transaksi atau kejadian lain yang mempengaruhi badan usaha selama satu periode kecuali yang termasuk dari pendapatan (*revenue*) atau investasi oleh pemilik.

Sedangkan menurut Henry Simamora (2009:45), Laba adalah perbandingan antara pendapatan dengan beban jikalau pendapatan melebihi beban maka hasilnya adalah laba bersih.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa laba berasal dari semua transaksi atau kejadian yang terjadi pada badan usaha dan akan mempengaruhi kegiatan perusahaan pada periode tertentu dan laba didapat dari selisih antara pendapatan dengan beban, apabila pendapatan lebih besar dari pada beban maka perusahaan akan mendapatkan laba apabila terjadi sebaliknya maka perusahaan mendapatkan rugi.

Dalam menyajikan laporan laba rugi akan terlihat pengklasifikasian dalam penetapan pengukuran laba. Terdapat beberapa jenis laba menurut Fess, Warrant, Niswonger (2006:197) , yaitu :

1. Laba kotor atas penjualan, merupakan selisih dari penjualan bersih dan harga pokok penjualan, laba ini dinamakan laba kotor hasil penjualan bersih belum dikurangi dengan beban operasi lainnya untuk periode tertentu.

2. Laba bersih operasi perusahaan, yaitu laba kotor dikurangi dengan sejumlah biaya penjualan, biaya administrasi, dan umum.
3. Laba bersih sebelum potongan pajak, yaitu merupakan pendapatan perusahaan secara keseluruhan sebelum potongan pajak perseroan, yaitu perolehan apabila laba operasi dikurangi atau ditambah dengan selisih pendapatan dan biaya.
4. Laba bersih sesudah potongan pajak, yaitu laba bersih setelah ditambah atau dikurangi dengan pendapatan dan biaya non operasi dan dikurangi dengan pajak perseroan.

Menurut S. Munawir (2007:219) mengemukakan jenis-jenis laba dalam hubungannya dengan perhitungan laba, yaitu :

1. Laba kotor : Laba kotor yaitu perbedaan antara pendapatan bersih dan penjualan dengan harga pokok penjualan.
2. Laba dari operasi : Laba dari operasi yaitu selisih antara laba kotor dengan total beban biaya.
3. Laba Bersih : Laba bersih yaitu angka terakhir dalam perhitungan laba rugi dimana untuk mencarinya laba operasi bertambah pendapatan lain-lain dikurangi oleh beban lain-lain.

Menurut S. Munawir (2007:220) setiap perusahaan ataupun jenis usaha lainnya mempunyai tujuan yang sama, yaitu memperoleh laba yang besar untuk dapat memperoleh keuntungan. Dalam menyajikan laporan laba rugi akan terlihat pengklasifikasian dalam pengukuran laba adalah sebagai berikut :

1. Laba kotor atas penjualan merupakan selisih dari penjualan bersih dan harga pokok penjualan, laba ini dinamakan laba kotor. Hasil laba bersih belum dikurangi dengan beban operasi lainnya untuk periode tertentu.

2. Laba bersih operasi perusahaan yaitu laba kotor dikurangi dengan sejumlah biaya penjualan, biaya administrasi dan umum.
3. Laba bersih sebelum potongan pajak merupakan pendapatan perusahaan secara keseluruhan sebelum pajak perseroan yaitu perolehan dari laba operasi dikurangi atau ditambah.
4. Laba bersih setelah potongan pajak yaitu laba bersih setelah ditambah atau dikurangi dengan pendapatan dan biaya non operasi dan dikurangi laba perseroan.

Adapun perhitungan laba rugi pada metode *full costing* dan metode *variabel costing* juga memperlihatkan selisih dalam laba operasi. Selisih ini berasal dari biaya tetap yang dibebankan pada persediaan sbagai berikut :

**Tabel 2.3**  
**Perbandingan selisih perhitungan laporan laba rugi**  
**Antara metode *full costing* dengan metode *variabel costing***

	Tahun <u>Pertama</u>	Tahun <u>Kedua</u>	Tahun <u>Ketiga</u>
Penetapan metode <i>full costing</i>			
Laba operasi tahun bersangkutan	Rp 36.600	Rp 42.150	Rp 47.500
Penetapan metode <i>variabel costing</i>			
Laba operasi tahun bersangkutan	<u>Rp 36.600</u>	<u>Rp 38.400</u>	<u>Rp 50.000</u>
Selisih	Rp 0	Rp 3.750	Rp (2.500)
Penetapan metode <i>full costing</i>			
Perubahan persediaan (persediaan akhir dikurangi persediaan awal), (naik/turun)	Rp 0	Rp 21.750	Rp (14.500)
Penetapan metode <i>variabel costing</i>			
Perubahan persediaan (persediaan akhir dikurangi persediaan awal), (naik/turun)	<u>Rp 0</u>	<u>Rp 18.000</u>	<u>Rp 21.000</u>
Selisih	Rp 0	Rp 3.750	Rp (2.500)

*Sumber : Mulyadi (2009:54)*

Berdasarkan perbandingan ini dapat dilihat bahwa selisih yang timbul dikarenakan adanya perbedaan perlakuan terhadap biaya tetap dan variabel dari masing-masing metode yaitu *full costing* dan *variabel costing*.

### 2.3 Manfaat Dan Kelemahan Metode *Full Costing*

Penerapan metode *full costing* dalam perhitungan laba rugi mempunyai manfaat atau kelebihan yaitu bahwa metode ini murah untuk dilaksanakan karena tidak memerlukan rincian biaya pabrikasi menjadi komponen tetap dan variabel. Pendukung metode *full costing* bersikeras bahwa metode ini mengakui pentingnya

biaya pabrikasi tetap. Mereka mempertahankan bahwa semua biaya pabrikasi merupakan biaya produk.

Sedangkan kelemahan metode ini adalah tidak dapat menghilangkan dampak perubahan persediaan dari pengukuran laba, metode ini dapat meningkatkan laba yang dilaporkan dengan menaikkan persediaan atau menurunkannya dengan menurunkan persediaan.

Metode *full costing* lebih dapat diterima secara umum dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim. Dalam hal pelaporan pada pihak perusahaan seperti masyarakat umum atau untuk kepentingan pajak, lebih umum dibuat atas dasar metode *full costing*.

#### **2.4 Manfaat Dan Kelemahan Metode *Variabel Costing***

Dalam metode *variabel costing* dilakukan pemisahan biaya tetap dan biaya variabel. Timbulnya biaya variabel karena adanya kegiatan produksi atau kegiatan penjualan hasil produksi. Sedangkan biaya tetap selalu ada meskipun tidak ada kegiatan. Manfaat dan kelemahan penentuan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *variabel costing*, menurut Mulyadi adalah sebagai berikut :

##### **1. Perencanaan laba jangka pendek**

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 keputusannya. 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. Metode *variabel costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, sehingga laporan keuangan untuk kepentingan pajak dan masyarakat umum harus dibuat atas dasar metode *absorption costing*.