

## **BAB II**

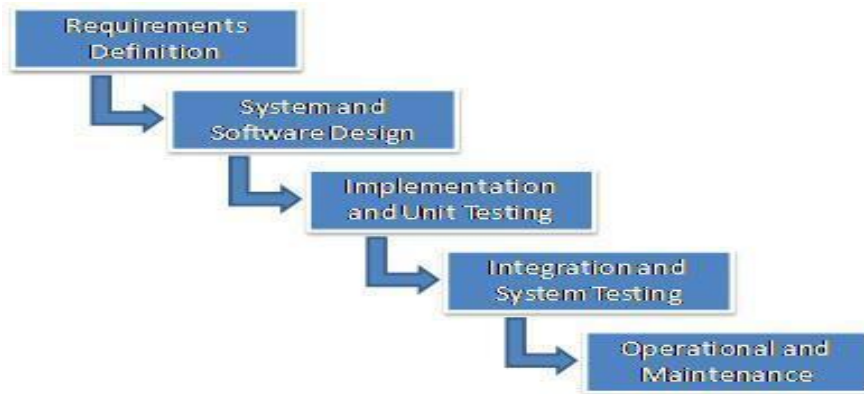
### **KAJIAN PUSTAKA**

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

1. Jurnal pertama adalah dibuat oleh Yosua Raflesia S dari Politeknik Telkom Bandung dalam penelitiannya yang berjudul Aplikasi Penghitungan Harga Pokok Produksi Pada PT „X“ Manufacturing pada Tahun 2012. Manufaktur yang diambil contoh adalah perusahaan yang specialisasi produk yang dihasilkan adalah *chemical product* seperti sabun, shampoo, dan produk – produk lain yang berbahan kimia, dimana perusahaan ini masih menggunakan perangkat lunak *Microsoft Excel* dalam pelaporan (penghitungan hingga pembuatan laporan biaya), cara seperti ini masih kurang efektif dan efisien karena masih tingginya tingkat kesalahan sehingga peneliti menyimpulkan dibutuhkan suatu aplikasi produksi khususnya pada penghitungan harga pokok produksi berbasis *intranet* yang diharapkan dapat membantu dan mempermudah dalam pelaporan biaya produksi. Tujuan penulis didalam penghitungan harga pokok produksi berbasis intranet yaitu :

1. Membuat aplikasi pencatatan dan penghitungan harga pokok produksi yang dibuat dengan Visual Basic 6.0 dan sistem manajemen basis data SQL Server
2. Membuat laporan Biaya Produksi dengan Visual Basic 6.0

Adapun metode yang digunakan dalam penelitiannya, penulis menggunakan metode pengembangan *waterfall model (System Development Life Cycle)*, yaitu sebuah metode pengembangan *software* yang bersifat sekuensial dan terdiri dari 5 tahap yang saling terkait dan mempengaruhi seperti terlihat pada gambar berikut.



Dan Alat Bantu Pendeskripsian Sistem yang digunakan adalah :

1. Flow Map
2. Diagram Alir Data
3. Entity Relationship Diagram

**Alat Bantu Perancangan Aplikasi “Microsoft Visual Basic 6.0 (VB6)”**, Aplikasi ini dapat menangani pengolahan, pencatatan (jurnal), penghitungan, posting jurnal ke buku besar hingga pelaporan biaya produksi yang digunakan oleh 3 user yaitu warehouse, produksi, dan keuangan sehingga form login melakukan pembagian hak akses aplikasi dengan username dan password berdasarkan masing-masing user.

2. Penelitian yang ke-2 (dua) adalah penelitian tentang **PERANCANGAN SISTEM AKUNTANSI PADA INDUSTRI KECIL**” yang disusun oleh Moh Sechih dari Universitas Negeri Yogyakarta pada tahun 2008, penelitian ini menjelaskan tentang kelemahan industri kecil yang dikelola secara tradisional, baik dari aspek produksi yaitu masih menggunakan alat-alat sederhana dan banyak menggunakan tenaga manusia dan untuk aspek manajemennya masih dikelola secara kekeluargaan yang salah satu cirinya tidak memisahkan transaksi pribadi dan transaksi perusahaan.

Tujuan dari artikel ini adalah untuk merancang sistem akuntansi yang dapat dijadikan contoh secara nyata pada perusahaan kecil, dan merancang sistem akuntansi yang dapat dijadikan pedoman serta memodifikasikan sesuai

dengan kondisi perusahaan kecil sehingga perusahaan itu mempunyai administrasi yang baik. jika perusahaan kecil bersedia melakukan pencatatan transaksinya dengan baik, yaitu dengan dibuat suatu sistem akuntansi akan memperbaiki pengclolanya. Informasi akuntansi yang dihasilkan dari sistem informasi akan sangat berguna sekali bagi pemilik perusahaan untuk membuat keputusan-keputusan dengan benar. Pengambilan keputusan seperti penentuan harga jual produk ke pasar akan berjalan dengan baik apabila mereka mengetahui dengan benar berapa harga pokok produknya.

rancangan sistem akuntansi yang akan ditawarkan kepada perusahaan meliputi tiga bagian, yaitu bagian output, proses, dan input. Pada bagian output akan ditawarkan bentuk-bentuk laporan keuangan yang baru ada dalam perusahaan yaitu Laporan Harga Pokok Produksi, Laporan Rugi-Laba, Laporan Perubahan Modal dan Neraca. Bagian proses meliputi perancangan Buku Jurnal, Buku Besar, dan Buku Pembantu. Sedang pada bagian input akan ditawarkan rancangan bukti transaksi atau dokumen yang akan digunakan.

3. Penelitian yang ke-3 (tiga) adalah Penelitian tentang **ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PT. DIMEMBE NYIUR AGRIPRO** oleh Sitty Rahmi Lasena dari Universitas Sam Ratulangi Manado pada bulan Juni 2013.

Manajemen perusahaan harus merencanakan dan mengendalikan dengan baik dua faktor penentu laba yaitu pendapatan dan biaya, agar perusahaan mampu menciptakan laba. Penelitian ini dilakukan di sebuah perusahaan manufaktur, dimana dalam penelitian ini dianalisis penentuan harga pokok produksi dan PPh Badan pasal 25 pada PT. Dimembe Nyiur Agripro.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengenalkan penentuan harga pokok produksi pada PT. Dimembe Nyiur Agripro. Penelitian ini menggunakan desain penelitian analisis deskriptif. Jenis data yang digunakan adalah data kualitatif, merupakan data yang disajikan secara deskriptif atau berbentuk uraian dan data kuantitatif, merupakan data yang

disajikan dalam bentuk angka-angka. 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*

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

Adapun perbedaan 2 metode ini adalah *Full 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 variabel maupun tetap, sedangkan *variabel costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel

Dan PPh Badan Pasal 25 erat kaitannya dengan penerimaan bruto dan biaya-biaya yang berhubungan dengan kegiatan usaha perusahaan. Semakin besar penerimaan bruto yang diperoleh setiap tahun, diikuti oleh semakin kecilnya biaya-biaya yang berkaitan dengan kegiatan usaha, maka semakin besar jumlah PPh terutang yang harus dibayar oleh perusahaan

4. Penelitian yang ke-4 (Empat) adalah mengenai **PENGARUH BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG TERHADAP VOLUME PRODUKSI** oleh **Rani Rahman** (Staff Pengajar Jurusan Akuntansi FE Universitas Siliwangi Tasikmalaya) dan **Yogi Daud Yusup Suseno** (Alumni Jurusan Akuntansi FE Universitas Siliwangi) tahun 2008 dimana dalam jurnal ilmiahnya mengambil objek yaitu 1. Mengetahui biaya tenaga kerja di PT. Galunggung Raya Blok Tasikmalaya dan yang ke-2 adalah bagaimana volume

produksi di PT. Galunggung Raya Blok Tasikmalaya dan yang ke-3 adalah Bagaimana biaya tenaga kerja di PT. Galunggung Raya Blok Tasikmalaya berpengaruh terhadap volume produksinya.

Dalam menghadapi persaingan yang ketat dan dalam pencapaian tujuan perusahaan sangat dipengaruhi oleh sumber daya manusia atau tenaga kerja, tenaga kerja ini meliputi tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang mengubah bahan baku menjadi barang jadi, sedangkan tenaga kerja tidak langsung merupakan tenaga kerja yang tidak secara langsung mempengaruhi dalam produksi. Semua pembayaran biaya tenaga kerja (upah) secara langsung atau tidak langsung didasarkan atas dan dibatasi oleh volume produksi dan keahlian para pekerja, maka dari itu, motivasi pengendalian dan akuntansi yang tepat untuk faktor biaya tenaga kerja ini merupakan salah satu masalah yang sangat penting dalam manajemen sebuah perusahaan. Tenaga kerja yang handal dan kooperatif, yang loyal pada perusahaan dan segala kebijaksanaannya, dapat memberikan sumbangan yang cukup besar terhadap operasi perusahaan. Akan tetapi biaya tenaga kerja hanyalah merupakan salah satu unsur hubungan antara pemilik perusahaan dengan karyawan (tenaga kerja). Dan Untuk menghasilkan produk yang baik dari segi kualitas dan kuantitas, tidak hanya diperlukan tenaga kerja saja tetapi juga harus adanya perencanaan dalam membuat suatu produk mengenai berapa banyak volume produksi yang akan dihasilkan perusahaan agar produk yang dihasilkan sesuai dengan yang ditargetkan perusahaan.

Sehingga disimpulkan bahwa :

1. Biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan oleh Perusahaan Galunggung Raya Block tahun 2002 – 2006 dalam setiap tahunnya mengalami peningkatan. Peningkatan-peningkatan biaya tenaga kerja langsung ini terjadi disebabkan adanya peningkatan hasil yang diproduksi oleh tenaga kerja karena adanya penambahan jam kerja serta adanya pesanan-pesanan yang diterima perusahaan sehingga ada tuntutan untuk meningkatkan volume produksi.

2. Dari hasil yang diperoleh berdasarkan penelitian volume produksi yang dihasilkan oleh Perusahaan Galunggung Raya Block pada tahun 2002 – 2006 dalam setiap tahunnya mengalami peningkatan. Peningkatan-peningkatan volume produksi ini terjadi disebabkan meningkatnya hasil yang diproduksi oleh tenaga kerja sebagai akibat dari adanya pesanan-pesanan yang diterima pihak perusahaan Galunggung Raya Block ikut naik sehingga volume produksi yang dihasilkan terus meningkat.
3. Biaya tenaga kerja langsung berpengaruh signifikan terhadap volume produksi, hal ini terbukti bahwa nilai  $t_{hitung}$  (7,622) lebih besar dari nilai kritik  $t_{tabel}$  (3,182) dalam tingkat keyakinan 95%.
5. Penelitian yang terakhir, yaitu penelitian yang ke-5 (Lima) in English version is about ***Sales and Production Volume Variances in Standard Costing*** by John Parkinson from York University, Toronto, Canada (2008). *Many organizations have embraced the modern Japanese management techniques of target costing and Kaizan costing (for a description of which see McWatters et al, 2008). However an equally large number of organizations still operate control systems that are based on the use of budgets, standard costing and the reporting of standard cost variances where actual results are different from the budget (“Standard costs are usually the foundation of many firms’ control systems” Chalos, (1992) p.42).*

*As yet, no firm agreement about the way a sales volume variance is to be calculated. Three possibilities exist, and there is some justification for each of them. The choice of a numeraire for the calculation of the sales volume variance includes the following:*

*Firstly comes the use of the contribution margin. This can be defended on its normative characteristics. The unit contribution margin is a first approximation of the effect on the bottom line of a change in volume of activity of one unit of output. If we sell one more units we expect the operating income to rise by the amount of one unit of contribution margin (or if we sell one unit fewer it will fall by one unit of contribution margin). It is therefore a normatively correct report in that it is what we should do to best report the effect of a sales volume change. However, despite its normative superiority, there is evidence that the other two approaches are also used in practice.*

*The second numeraire is the sales dollar. The effect of sales units being higher than those budgeted is shown in terms of the additional sales revenue earned. This is defensible on the grounds that it is very understandable, particularly by those employees who do not have a deep understanding of accounting. This*

*approach can be defended positively: because it is understandable, some companies report their sales volume variances this way.*

*The third numeraire is the standard margin. This is really neither fish, fowl, nor good red herring. It fails to meet the test of normative justification as it does not explain the effect of the volume change on operating income, and it fails to meet the test of understandability as would be the case of the sales dollar approach. However it is a very good fit with the GAAP approach to the two related ideas of income measurement and inventory valuation. As with the sales dollar approach it can be defended on a positive basis as it is in evidence of use.*

*One of the pieces of evidence of the existence of the sales dollar and the standard margin approach is that organizations are known to report the existence of a production volume variance. While this is seldom adequately explained in the textbooks, the production volume variance can only ever happen where the fixed production overhead has been “flexed” as if it were a variable cost. This never happens when the contribution margin is used as the numeraire for calculating the sales volume variance.*

*This leaves us with a pedagogical conundrum. Which method of calculating the sales volume variance should we teach? In turn, this is part of a wider question as to what we should teach in the business school. Should we teach from a normative perspective, telling students what we think is the right way to do things, without the benefit of our perspectives being validated by practice? Alternatively should we teach students what is actually in use by practitioners, and ignore the existence of better methods? Or should we try to teach both known practice and how to improve practice by adopting better models? If we choose this third approach, where, in this world of expanding knowledge, will professors and students ever get the time to do justice to it all?*

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Pengertian Biaya**

Pemahaman mengenai biaya penting sekali karena penerapan biaya yang tepat dapat digunakan untuk membantu proses perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan ekonomi. Terdapat berbagai macam pengertian atau definisi biaya, yang masing-masing berbeda. Karena itu, tidak jarang terjadi perbedaan pengertian definisi dan menyadari sepenuhnya betapa penting arti biaya tersebut dalam menjalankan tujuan sehari-hari. Ketidaktepatan atau kesalahafsiran biaya, bisa berakibat pembuatan keputusan yang kurang tepat. Para akuntan, ekonom dan teknisi, dari masing-masing bagiannya memiliki dan menggunakan konsep yang meskipun tidak bertentangan satu dengan yang lainnya namun tetap tampak adanya perbedaan. Maka dari itu tidak mudah untuk mendefinisikan atau menjelaskan istilah biaya tanpa menimbulkan kesangsian atau keragu-raguan akan akuntan yang mencoba merumuskan konsep atau pengertian biaya yang lazim digunakan dalam dunia akuntansi.

Adapun pengertian biaya ada beberapa pendapat yang mengemukakan yaitu: Menurut Lesmono dalam buku Akuntansi biaya (1998:1-2) biaya adalah harga pokok yang dimanfaatkan atau dikonsumsi untuk memperoleh pendapatan. Contoh bila perusahaan mempunyai sejumlah bahan yang dibeli dengan harga tertentu, kemudian sebagian dipakai untuk membuat barang, maka nilai bahan yang dipakai disebut biaya bahan. Biaya bahan tersebut sebagian diambilkan dari harga pokok bahan. Menurut Harnanto dalam bukunya Akuntansi Biaya: Perhitungan harga pokok produk (system biaya historis) (1992:24) biaya (cost) adalah jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber ekonomi yang dikorbankan untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu. Menurut Supriyono dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Biaya: perencanaan dan pengendalian biaya serta pembuatan keputusan, Buku 2 (1987:185) biaya didefinisikan sebagai pengorbanan ekonomis yang dibuat untuk memperoleh barang atau jasa. Dengan kata lain biaya adalah harga perolehan barang atau jasa yang diperlukan oleh organisasi. Besarnya biaya diukur dalam satuan moneter, di Indonesia adalah rupiah, yang jumlahnya dipengaruhi oleh transaksi dalam



rangka pemilihan barang dan jasa tersebut. Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya (2007:24) definisi biaya dibagi atas dua yaitu biaya dalam arti luas dan biaya dalam arti sempit. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi dan kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit, biaya diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya sebagai suatu pengorbanan atas sumber-sumber ekonomi untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu yang bermanfaat pada saat ini atau pada masa yang akan datang (pendapatan). Istilah biaya, kadang-kadang dianggarkan sinonim dengan (1) harga pokok dan (2) beban dari sesuatu atau tujuan tertentu tersebut. Sebagai harga pokok, biaya dapat diukur atau merupakan harga pertukaran atas sumber ekonomis yang dikorbankan atau diserahkan untuk mendapatkan suatu barang, jasa atau aktiva. Tetapi kadang-kadang juga diukur berdasar harga pasar dan aktiva yang didapat. Sedangkan biaya sebagai beban adalah apabila pengorbanan yang diperlukan itu terjadi dalam rangka merealisasikan pendapatan

Dengan demikian, jika dari cara bagaimana perusahaan pada umumnya berupaya untuk menghasilkan laba, maka perbedaan antara harga pokok dan beban semata-mata terletak pada faktor waktu. Harga pokok pada hakekatnya adalah biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum dikonsumsi atau digunakan dalam upaya merealisasikan pendapatan dalam suatu periode dan akan dikonsumsi di kemudian hari. Sedangkan beban adalah biaya (dalam bentuknya bisa berupa aktiva) yang dikonsumsi atau digunakan untuk merealisasikan pendapat dalam suatu periode akuntansi.

#### □ Biaya Produk Bersama (Joint Product cost)

Jika beberapa jenis produk gabungan atau produk sampingan yang berbeda dihasilkan dari faktor biaya yang sama, maka akan timbul biaya gabungan. Biaya gabungan terjadi sebelum titik pemisahan. Yang termasuk joint cost tidak hanya biaya bahan, akan tetapi semua biaya yang terjadi dalam proses produksi sampai produk dapat dipisahkan (Split-off point).

□ Common Cost

Common Cost berkaitan dengan pemakaian fasilitas secara bersama oleh dua pemakai atau lebih. Yang termasuk dalam Common Cost adalah biaya yang terjadi di Departemen Jasa yang kemudian dialokasikan ke departemen produksi

### **2.2.2. Obyek Biaya**

Pada dasarnya obyek biaya adalah setiap kegiatan atau aktivitas yang memerlukan adanya pengukuran atau penentuan biayanya secara tersendiri. Dengan kata lain, jika pemakai informasi akuntansi ingin mengetahui berapa besarnya biaya untuk sesuatu (mengukur), maka sesuatu itu disebut sebagai obyek biaya. Dalam pengertian demikian obyek biaya bisa berupa produk, jasa, bagian atau departemen tertentu dalam suatu perusahaan, dan segala sesuatu yang membuat kita ingin mengetahui seberapa banyak sumber-sumber ekonomi yang diperlukan (mengukur) untuk mewujudkan atau merealisasikannya. Karena obyek biaya terdapat pada setiap perusahaan atau organisasi, apapun jenis usaha dan kegiatannya, maka akuntansi biaya sebagai suatu sistem informasi yang tidak hanya dapat diaplikasikan tetapi lebih dari itu dan diperlukan oleh perusahaan yang bergerak baik di bidang perdagangan maupun jasa.

Dalam akuntansi, proses penentuan harga pokok atau perhitungan biaya untuk melaksanakan sesuatu kegiatan disebut costing. Proses itu sendiri harus dilakukan secara sistematis yang meliputi tahap-tahap pengumpulan biaya, penggolongan ke dalam berbagai kategori, misalnya biaya bahan, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik, dan kemudian pengalokasiannya kepada obyek-obyek biaya. Dalam hal ini terdapat berbagai metode alternatif pengumpulan, penggolongan dan alokasi biaya kepada obyek-obyek biaya. Namun demikian, diantara ketiga tahap tersebut tahap penggolongan biaya perlu mendapatkan perhatian khusus. Ini disebabkan oleh karena hakikat dan relevansi informasi akuntansi, termasuk biaya, antara lain tercermin pada cara informasi tersebut diklasifikasikan.

### **2.2.3. Penggolongan Biaya**

Penggolongan biaya menurut Supriyono dalam bukunya Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian Biaya Serta Pembuatan Keputusan Buku Dua (92) (1999: 35) adalah proses pengelompokan secara sistematis atau keseluruhan elemen-elemen yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih mempunyai arti atau lebih penting. Dalam akuntansi biaya umumnya penggolongan biaya ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep “different costs for different purposes”. Dalam penggolongan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari biaya yang disajikan. Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya (2007:14) ada beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan, antara lain:

#### **2.2.3.1. Penggolongan biaya menurut hubungan sesuatu yang dibiayai.**

Biaya dapat dapat dihubungkan dengan sesuatu yang dibiayai atau obyek pembiayaan. Jika perusahaan mengolah bahan baku menjadi produk jadi, maka sesuatu yang dibiayai tersebut adalah produk. Sedangkan jika perusahaan menghasilkan jasa maka sesuatu yang dibiayai tersebut adalah jasa. Dalam hubungan dengan sesuatu yang dibiayai tersebut, (Subagyo, 2006) biaya dibagi menjadi dua golongan yaitu:

a. Biaya langsung (Direct cost).

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Sesuatu yang dibiayai dalam hal ini dapat berupa biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung untuk membuat sesuatu produk. Sedangkan dalam hubungannya dengan departemen, dibagi menjadi biaya langsung departemen dan biaya tidak langsung departemen.

b. Biaya Tidak Langsung (Indirect cost).

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak

hanya disebabkan oleh adanya sesuatu yang dibiayai. Dalam hubungannya dengan produk, biaya tidak langsung, tidak mudah diidentifikasi dengan produk. Gaji mandor yang diawasi pembuatan produk, A, B, dan C merupakan biaya yang tidak langsung bagi produk A, B, C karena gaji mandor tersebut terjadi bukan karena perusahaan memproduksi satu macam produk. Jika perusahaan memproduksi satu macam produk, maka semua biaya merupakan biaya langsung dalam hubungannya dengan produk. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sering disebut dengan istilah biaya overhead pabrik (factory overhead costing).

#### **2.2.3.2. Pengolongan biaya atas dasar fungsi pokok dalam perusahaan.**

Pada perusahaan manufaktur ada tiga fungsi pokok yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu di dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok, yaitu:

##### **a. Biaya Produksi**

Biaya Produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual. Biaya ini meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Biaya bahanbaku tersebut yang diolah dalam proses produksi. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi secara langsung terhadap produk tertentu. Sedangkan biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya produksi yang masuk dalam kelompok biaya overhead pabrik adalah:

- 1) Biaya bahan penolong
- 2) Biaya reparasi
- 3) Biaya tenaga kerja tidak langsung yaitu biaya tenaga kerja yang tidak secara langsung diperhitungkan dalam memproduksi produk tertentu.

- 4) Biaya penyusutan, yaitu beban biaya yang timbul akibat penilaian terhadap aktiva tetap
- 5) Biaya asuransi, yaitu biaya yang timbul sebagai akibat dari berlalunya waktu.
- 6) Biaya listrik.

b. Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk, contohnya adalah biaya iklan, biaya promosi, biaya pendalaman dinas, biaya gaji manajer pemasaran dan lain-lain.

c. Biaya Administrasi dan Umum

Merupakan biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan kegiatan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya telepon, biaya peralatan kantor, dan lain-lainnya.

### **2.2.3.3 Penggolongan biaya menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.**

Penggolongan biaya sesuai dengan aktivitas perusahaan terutama untuk tujuan perencanaan, pengendalian serta pengembangan keputusan. Berdasarkan perilakunya terhadap kegiatan perusahaan biaya dapat dikelompokkan menjadi:

a. Biaya Tetap (Fixed cost).

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran perubahan volume kegiatan tertentu. Karakteristik biaya tetap adalah:

- 1) Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak terpengaruh oleh perubahan volume kegiatan sampai dengan tingkat tertentu.
- 2) Pada biaya tetap, biaya persatuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya per satuan.

b. Biaya Variabel (Variable cost).

Biaya variabel merupakan biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan maka semakin tinggi pula total biaya variabel. Elemen biaya variabel ini terdiri atas: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung yang dibayar per buah produk atau per jam, biaya overhead pabrik variabel, biaya pemasaran variabel (Ermayanti, 2011). Karakteristik biaya variabel adalah biaya persatuan dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan.

c. Biaya Semi Variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang mempunyai unsur tetap dan variabel di dalamnya. Unsur biaya yang tetap merupakan jumlah minimal untuk menyediakan produk dan jasa. Sedangkan unsur variabel merupakan bagian dari biaya semi variabel yang dipengaruhi oleh kegiatan. Karakteristik biaya semi variabel adalah biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan. Akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding, biaya akan berbanding terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan.

#### **2.2.3.4 Menurut Objek Pengeluaran**

Penggolongan ini merupakan penggolongan yang paling sederhana, yaitu berdasarkan penjelasan singkat mengenai suatu objek pengeluaran, misalnya pengeluaran yang berhubungan dengan telepon disebut “biaya telepon”.

#### **2.2.3.5 Menurut Jangka Waktu Manfaatnya**

Biaya dibagi 2 bagian, yaitu :

1. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*), yaitu pengeluaran yang akan memberikan manfaat/benefit pada periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang

2. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*), pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran itu terjadi.

#### **2.2.4 Pengertian Harga Pokok Produksi**

Harga pokok produksi atau *products cost* merupakan elemen penting untuk menilai keberhasilan (*performance*) dari perusahaan dagang maupun manufaktur. Harga pokok produksi mempunyai kaitan erat dengan indikator-indikator tentang sukses perusahaan, seperti misalnya: laba kotor penjualan, laba bersih. Tergantung pada rasio antara harga jual dan harga pokok produknya, perubahan pada harga pokok produk yang relatif kecil bisa jadi berdampak signifikan pada indikator keberhasilannya.

Harga pokok produksi pada dasarnya menunjukkan harga pokok produk (barang dan jasa) yang diproduksi dalam suatu periode akuntansi tertentu, Harga pokok produksi berfungsi sebagai dasar dalam menentukan harga jual. Untuk menetapkan harga jual, penting bagi perusahaan untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk memproduksi barang yang akan dijual. Biaya tersebut sering disebut sebagai harga pokok produksi. Hal ini berarti bahwa harga pokok produksi merupakan bagian dari harga pokok, yaitu harga pokok dari produk yang terjual dalam suatu periode akuntansi. Menurut Halim dalam bukunya yang berjudul *Dasar-Dasar Akuntansi Biaya* (1999) mendefinisikan harga pokok sebagai berikut: “Harga pokok dapat berarti sebagai bagian dari harga perolehan suatu aktiva yang ditunda pembebanannya dimasa yang akan datang”.

Menurut Lesmono dalam bukunya *Akuntansi Biaya* (1998: 1) harga pokok adalah nilai pengorbanan untuk memperoleh barang dan jasa yang diukur dengan nilai mata uang. Besarnya biaya diukur dengan berkurangnya atau timbulnya utang. Mulyadi dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya* (1991:25) mengungkapkan bahwa biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk jadi dan harga pokok produk pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Menurut Mulyadi “*Akuntansi Biaya* “ (2007:10) 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.

Mulyadi lebih lanjut menjelaskan bahwa, biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi. Sedangkan menurut Supriyono “Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok Buku Satu (1) (1999:144) adalah biaya-biaya dalam penentuan harga pokok produksi terdiri dari tiga unsur:

a. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku adalah biaya bahan yang dipakai untuk diolah dan akan menjadi bahan produk jadi. Bahan dari suatu produk merupakan bagian terbesar yang membentuk suatu produk jadi, sehingga dapat diklasifikasikan secara langsung dalam harga pokok dari setiap macam barang tersebut.

b. Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja merupakan balas jasa yang diberikan kepada karyawan produksi baik yang secara langsung maupun yang tidak langsung turut ikut mengerjakan produksi barang yang bersangkutan.

c. Biaya Overhead Pabrik

Merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung pada suatu hasil produk. Biaya ini meliputi biaya-biaya selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja.

#### **2.2.4.1 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi**

Pada dasarnya tujuan penentuan harga pokok produksi adalah untuk menentukan secara tepat jumlah biaya per unit produk jadi, sehingga dapat diketahui laba atau rugi suatu perusahaan per periode. Menurut Mulyadi “Akuntansi Biaya” (2007:41) manfaat dari penentuan harga pokok produksi secara garis besar adalah sebagai berikut:

1. Menentukan Harga Jual Produk

Informasi taksiran biaya produksi per satuan yang akan dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam jangka waktu tertentu dapat



dipakai sebagai salah satu dasar untuk menentukan harga jual per unit produk yang akan dibebankan kepada pembeli. Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan di samping informasi biaya lain serta informasi non biaya.

## 2. Memantau Realisasi Biaya Produksi

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan didalam pelaksanaan rencana produksi. Informasi ini berguna untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi yang sesuai dengan perhitungan sebelumnya.

## 3. Menghitung Laba Rugi Periodik

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Informasi ini berguna untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau justru mengakibatkan rugi bruto.

## 4. Menentukan Harga Pokok Persediaan Produk Jadi dan Produk Dalam Proses yang Disajikan dalam Neraca.

Saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi yang menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Berdasarkan catatan biaya produksi yang masih melekat pada produk jadi yang belum dijual pada tanggal neraca serta dapat diketahui biaya produksinya. Biaya yang melekat pada produk jadi pada tanggal neraca disajikan dalam harga pokok persediaan produk jadi. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

Langkah-langkah yang diambil diantara :

1. Menghitung Tingkat Kegiatan
2. Menghitung Tarif BOP
3. Menghitung Harga Pokok Produksi masing-masing produk

#### **2.2.4.2. Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi**

Untuk menentukan harga pokok produksi yang mutlak diperlukan dasar penilaian dan penentuan laba rugi periodik. Biaya produksi perlu diklasifikasikan menurut jenis atau obyek pengeluarannya. Hal ini penting agar pengumpulan data biaya dan alokasinya yang seringkali menuntut adanya ketelitian yang tinggi, seperti misalnya penentuan tingkat penyelesaian produk dalam proses pada produksi secara massal dapat dilakukan dengan mudah

Menurut Harnanto dalam bukunya Akuntansi Biaya: Perhitungan harga pokok produk (system biaya historis) (1992:34-46) terdapat tiga unsur-unsur harga pokok produksi yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik.

##### **1. Biaya Bahan Baku**

Bahan baku adalah berbagai macam bahan yang diolah menjadi produk selesai dan pemakaiannya dapat diikuti jejaknya. Biaya bahan baku adalah harga perolehan berbagai macam bahan baku yang dipakai dalam kegiatan pengolahan produk (Ermayanti, 2011). Biaya ini meliputi harga pokok dari semua bahan yang secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bahan dari produk selesai. Misalnya, papan atau kayu pada perusahaan produsen mebel, pasir dan semen pada perusahaan tegel, kain pada perusahaan konveksi. Tidak semua bahan yang dipakai dalam pembuatan suatu produk diklasifikasikan sebagai bahan baku. Paku dan lem pada perusahaan produsen mebel umpamanya, mungkin tidak diklasifikasi sebagai bahan baku. Ini disebabkan oleh karena biaya yang didapat dari ketelitian harga pokok

produksinya. Bahan-bahan yang relatif kecil nilainya seperti itu disebut bahan penolong dan diklasifikasikan sebagai bagian produksi tidak langsung.

## 2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang jasanya dapat diikuti jejak manfaatnya pada produk tertentu. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada tenaga kerja langsung dan jejak manfaatnya dapat diidentifikasi pada produk tertentu (**Ermayanti, 2011**). Biaya ini meliputi gaji dan upah dari seluruh tenaga kerja langsung yang secara praktis dapat diidentifikasi dengan pengolahan bahan menjadi produk jadi atau setengah jadi. Gaji dan upah operasional mesin umpamanya merupakan contoh biaya tenaga kerja langsung. Seperti halnya biaya bahan baku, kenyataan adanya gaji dan upah tenaga kerja yang ikut membantu terlaksananya kegiatan produksi mungkin saja tidak digolongkan sebagai biaya tenaga kerja langsung. Karena itu, terhadap gaji dan upah tenaga kerja dibebankan menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung meliputi semua biaya (gaji/upah) tenaga kerja bagian produksi yang tidak terlibat secara langsung dalam proses pengerjaan bahan menjadi produk jadi. Gaji dan upah mandor adalah salah satu contoh dari biaya tenaga kerja tidak langsung. Sebagai contoh gaji karyawan keamanan yang menjaga keamanan.

## 3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya ini meliputi semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Oleh karena itu, biaya overhead pabrik meliputi juga biaya bahan penolong, gaji dan upah tenaga kerja tidak langsung dan biaya produksi tak langsung lainnya. Biaya depresiasi, dan amortisasi aktiva tetap, serta biaya asuransi umpamanya, merupakan contoh dari biaya overhead pabrik (**Ermayanti, 2011**).

Untuk menentukan harga pokok produk sebagai dasar penilaian

persediaan, terdapat perbedaan yang fundamental tentang apa yang harus dilakukan terhadap biaya produksi langsung dan biaya overhead pabrik. Untuk biaya produksi langsung pengumpulan data biayanya dilakukan dengan menggunakan dokumen-dokumen transaksi seperti misalnya Surat Permintaan Bahan (SPB) untuk bahan baku, dan kartu jam kerja untuk tenaga kerja langsung ke dalam dokumen itu dicatat data kuantitas dan harga atau tarif per satuannya. Setiap kali terjadi transaksi pemakaian bahan baku atau pelaksanaan, satuan order produksi. Lain halnya dengan biaya overhead pabrik, biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara langsung kepada masing-masing produk berdasarkan suatu taksiran. Untuk mengatasi halini, perusahaan pada umumnya menentukan jumlah biaya overhead pabrik untuk jangka waktu tertentu, misalnya satu tahun, kemudian membebankannya kepada produk yang dihasilkan dalam jangka waktu tersebut berdasarkan tarif tertentu (Rozi, 2010).

#### **2.2.4.3. Metode Penentuan Harga Pokok**

Menurut Mulyadi dalam buku Akuntansi Biaya (2007: 18) metode penentuan harga pokok produk adalah menghitung semua unsur biaya kerja dalam harga pokok produksi. Ada dua jenis utama dalam membebankan biaya ke produk. Kedua jenis tersebut adalah:

##### **1. Metode Penghitungan Biaya Berdasarkan Pesanan (Job Order Costing)**

Supriyono dalam buku Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta pembuatan keputusan Buku 2 (1987: 217) menyebutkan metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Proses produksi akan dimulai setelah ada pesanan dari langganan melalui dokumen pesanan penjualan yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan. Pesanan penjualan merupakan dasar

kegiatan produksi perusahaan. Pada metode ini, yang menjadi obyek biaya (Cost Object) adalah unit produk individual, batch, atau kelompok produk dalam satu job.

Manfaat dari harga pokok pesanan diantaranya :

1. Menentukan harga kepada pemesan
2. Pertimbangan diterima atau tidaknya pesanan
3. Mamantau realisasi produk
4. Perhitungan laba atau rugi
5. Penentuap Harga Pokok Produk Jadi ataupun dalam proses

## 2. Metode penentuan Harga Pokok Proses

Supriyono dalam buku Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta pembuatan keputusan Buku 2 (1987:217) menyebutkan metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan Harga Pokok Produksi yang biayanya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu. Pada metode ini perusahaan menghasilkan produk yang homogen dan jenis produk bersifat standar. Ada dua metode yang umum di gunakan yaitu metode weighted average cost) dan metode First In First Out (FIFO).

Daljono dalam bukunya Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian edisi 3 (2009:34) menyebutkan pada metode ini yang menjadi obyek biayanya adalah produk yang bersifat massa (masses product) dimana tiap unitnya identik. Tujuan produksinya bukan untuk memenuhi pesanan pelanggan, akan tetapi untuk persediaan barang jadi yang disimpan di Gudang Barang Jadi dan nantinya dijual ke konsumen. Ketidaktepatan dalam perhitungan Harga Pokok Produksi membawa dampak yang merugikan bagi perusahaan, karena Harga Pokok Produksi berfungsi sebagai dasar untuk menetapkan harga jual dan laba, sebagai alat untuk mengukur efisiensi pelaksanaan proses produksi serta sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi manajemen perusahaan. Oleh karena itu, muncul metode baru dalam perhitungan Harga Pokok Produksi yaitu:

Ciri-ciri perusahaan yang menggunakan harga pokok pesanan diantaranya :

1. Proses produksi secara terus-menerus
2. Produknya bersifat standar
3. Produk ditujukan untuk memenuhi persediaan siap jual
4. Tidak tergantung pada pesanan.

Manfaat dari harga pokok Proses diantaranya :

- a. Penentuan harga jual produk yang tepat
- b. Memantau realisasi biaya
- c. Laba rugi yang terhitung

### **Metode Penentuan Harga Pokok Produksi**

Dalam menghitung unsur-unsur biaya pada harga pokok produksi terdapat beberapa pendekatan yaitu metode full costing dan variable costing.

#### **1. Metode Full costing**

Full costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang menghitung semua unsur biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Harga pokok produksi menurut metode full costing terdiri dari unsur-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> +
Total biaya produksi	xxx

Dengan demikian harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan full costing terdiri dari unsur biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel, dan biaya overhead pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

## 2. Metode Variabel costing

Variabel costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya menghitung biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. Metode variabel costing terdiri dari unsur-unsur biaya produksi sebagai berikut:

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

Dengan demikian harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan variabel costing terdiri dari unsur harga pokok produksi variable (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel) ditambah dengan biaya non produksi variable (biaya pemasaran variabel, dan biaya administrasi

dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

Metode full costing maupun variable costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi. Perbedaan metode tersebut adalah terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang berperilaku tetap. Dalam full costing biaya overhead pabrik baik yang berperilaku tetap maupun variabel dibebankan kepada produk atas dasar biaya overhead pabrik sesungguhnya. Sedangkan dalam metode variable costing, biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk hanya biaya yang berperilaku saja.

Menurut metode harga pokok penuh selisih antara tarif yang ditentukan di muka dengan Biaya Overhead Pabrik sesungguhnya dapat diperlakukan sebagai penambah atau pengurang harga pokok produk yang belum laku dijual (harga pokok persediaan).

Terdapat perbedaan dalam penyajian laporan rugi laba antara metode harga pokok penuh dan metode harga pokok variabel, terutama dasar yang digunakan dalam klasifikasi biaya.

Akibat perbedaan tersebut mengakibatkan timbulnya perbedaan lain yaitu :

1. Dalam metode full costing, perhitungan harga pokok produksi dan penyajian laporan laba rugi didasarkan pendekatan “fungsi”. Sehingga apa yang disebut sebagai biaya produksi adalah seluruh biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi, baik langsung maupun tidak langsung, tetap maupun variabel. Dalam metode variabel costing, menggunakan pendekatan “tingkah laku”, artinya perhitungan harga pokok dan penyajian dalam laba rugi didasarkan atas tingkah laku biaya. Biaya produksi dibebani biaya variabel saja, dan biaya tetap dianggap bukan biaya produksi.

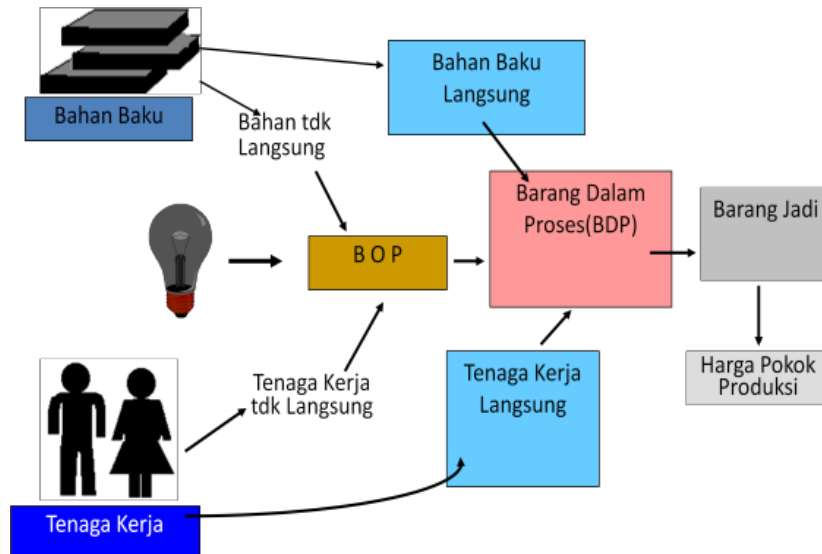


2. Dalam metode full costing, biaya periode diartikan sebagai biaya yang tidak berhubungan dengan biaya produksi, dan biaya ini dikeluarkan dalam rangka mempertahankan kapasitas yang diharapkan akan dicapai perusahaan, dengan kata lain biaya periode adalah biaya operasi. Dalam metode variabel costing, yang dimaksud dengan biaya periode adalah biaya yang setiap periode harus tetap dikeluarkan atau dibebankan tanpa dipengaruhi perubahan kapasitas kegiatan. Dengan kata lain biaya periode adalah biaya tetap, baik produksi maupun operasi.
3. Menurut metode full costing, biaya overhead tetap diperhitungkan dalam harga pokok, sedangkan dalam variabel costing biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periodik. Oleh karena itu saat produk atau jasa yang bersangkutan terjual, biaya tersebut masih melekat pada persediaan produk atau jasa. Sedangkan dalam variabel costing, biaya tersebut langsung diakui sebagai biaya pada saat terjadinya.
4. Jika biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atau jasa berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka dan jumlahnya berbeda dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya maka selisihnya dapat berupa pembebanan overhead pabrik berlebihan (over-applied factory overhead). Menurut metode full costing, selisih tersebut dapat diperlakukan sebagai penambah atau pengurang harga pokok yang belum laku dijual (harga pokok persediaan).
5. Dalam metode full costing, perhitungan laba rugi menggunakan istilah laba kotor (gross profit), yaitu kelebihan penjualan atas harga pokok penjualan.
6. Dalam variabel costing, menggunakan istilah margin kontribusi (contribution margin), yaitu kelebihan penjualan dari biaya-biaya variabel.

Beberapa hal yang perlu diperhatikan dari perbedaan laba rugi dalam metode full costing dengan metode variable costing adalah :

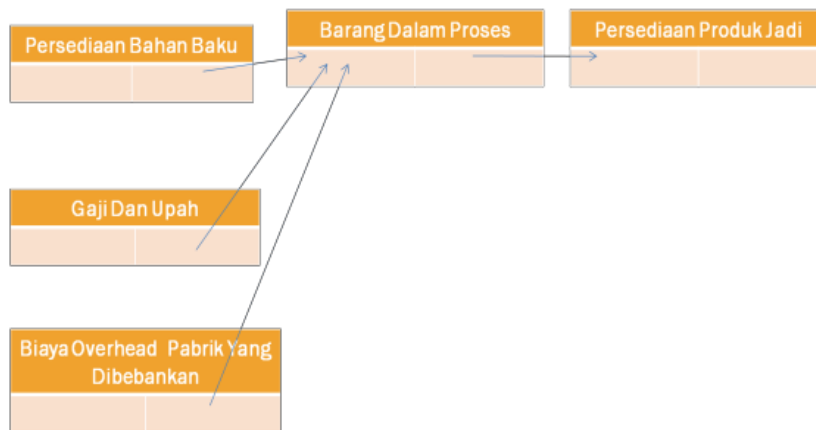
1. Dalam metode full costing, dapat terjadi penundaan sebagian biaya overhead pabrik tetap pada periode berjalan ke periode berikutnya bila tidak semua produk pada periode yang sama.
2. Dalam metode variable costing seluruh biaya tetap overhead pabrik telah diperlakukan sebagai beban pada periode berjalan, sehingga tidak terdapat bagian biaya overhead pada tahun berjalan yang dibebankan kepada tahun berikutnya.
3. Jumlah persediaan akhir dalam metode variable costing lebih rendah dibanding metode full costing. Alasannya adalah dalam variable costing hanya biaya produksi variabel yang dapat diperhitungkan sebagai biaya produksi.
4. Laporan laba rugi full costing tidak membedakan antara biaya tetap dan biaya variabel, sehingga tidak cukup memadai untuk analisis hubungan biaya volume dan laba (CVP) dalam rangka perencanaan dan pengendalian.

Dalam praktiknya, variable costing tidak dapat digunakan secara eksternal untuk kepentingan pelaporan keuangan kepada masyarakat umum atau tujuan perpajakan.



**Gambar 2.1**

Arus Biaya Perusahaan Manufaktur



**Gambar 2.2**

Aliran Biaya Produksi Dalam Buku Besar

□ **Metode Activity-Based Costing (ABC) System**

Activity-Based Costing System merupakan metode perbaikan dari Sistem Tradisional. Activity-Based Costing System ini merupakan metode perhitungan biaya yang dapat memberikan alokasi Biaya Overhead Pabrik yang lebih akurat dan relevan. Pada metode ini, seluruh Biaya Tidak Langsung dikelompokkan sesuai dengan aktivitas masing-

masing, kemudian masing-masing kelompok biaya (Cost Pool) tersebut dihubungkan dengan masing-masing aktivitas dan dialokasikan berdasar aktivitasnya masing-masing. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah aktivitas dalam setiap Cost Pool tersebut. Metode ini menggunakan jenis pemicu biaya yang lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat.

### **Kriteria Penerapan Activity Based Costing System Pada Perusahaan**

Dalam penerapannya, terdapat beberapa kriteria penerapan activity Based Costing pada perusahaan, antara lain :

#### *1. Product Diversity*

Menunjukkan jumlah dan keanekaragaman product families yang ditawarkan. Dalam hal ini semakin banyak produk yang dihasilkan, maka semakin cocok menggunakan analisis ABC. Hal ini dikarenakan jika semakin banyak beragam produk yang dihasilkan akan berakibat semakin beragam pula aktivitasnya sehingga semakin tinggi pula tingkat distorsi biaya.

#### *2. Support diversity*

Menunjukkan jumlah dan keanekaragaman aktivitas yang mengakibatkan tingginya pengeluaran biaya overhead. Hal tersebut menyebabkan kesulitan dalam pengalokasian biaya overhead. Jadi, semakin banyak jumlah dan keanekaragaman aktivitas maka semakin cocok menggunakan analisis ABC

#### *3. Common processes*

Menunjukkan tinggi rendahnya tingkat kegiatan yang dilakukan secara bersama untuk menghasilkan produk-produk tertentu sehingga biaya periode masing-masing produk sulit dipisahkan.

Kegiatan bersama tersebut misalnya : kegiatan manufacturing, engineering, marketing, distribution, accounting, material handling dan sebagainya. Banyaknya departemen yang diperlukan dalam menjalankan operasi perusahaan akan menyebabkan banyaknya common cost. Hal itu berdampak pada sulitnya alokasi biaya per produk. Jadi, semakin tinggi tingkat common processes maka semakin cocok menggunakan analisis ABC.

4. *Period cost allocation*

Menunjukkan kemampuan sistem akuntansi biaya yang ada mengalokasikan biaya periode secara akurat. Biaya periode merupakan biaya yang diidentifikasi dengan interval waktu tertentu karena tidak diperlukan untuk memperoleh barang atau produk yang akan dijual. Untuk dapat memperkecil biaya produk maka lebih disarankan biaya agar biaya periode menjadi proporsi yang paling besar dalam produk. Perusahaan yang telah menerapkan hal tersebut maka cocok untuk menggunakan analisis ABC.

5. *Rate of growth of period costs*

Menunjukkan tingkat kecepatan pertumbuhan biaya periode sepanjang tahun. Perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan biaya periode yang pesat akan sulit untuk mengalokasikan biaya, dan sehingga tingkat kemungkinan untuk terjadinya distorsi biaya menjadi tinggi. Maka perusahaan yang memiliki tingkat pertumbuhan biaya periode yang pesat, cocok dalam penggunaan analisis ABC.

6. *Pricing freedom*

Menunjukkan tingkat independensi perusahaan dalam menentukan harga sehingga menghasilkan product profitability. Perusahaan yang memiliki ketidakbebasan dalam menentukan harga biasanya disebabkan adanya persaingan dengan kompetitor dalam pasar. Persaingan tersebut berdampak pada penentuan biaya yang tepat

bagi perusahaan. Maka perusahaan yang tidak memiliki tingkat independensi untuk menentukan harga maka perusahaan tersebut cocok dengan menggunakan analisis ABC

7. *Period expense ratio*

Menunjukkan kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk secara material. Ini berkaitan dengan seberapa tingkat pengaruh penurunan ataupun kenaikan biaya dengan proporsi laba. Jika laba perusahaan tersebut mempunyai pengaruh yang signifikan maka perusahaan cocok menggunakan analisis ABC.

8. *Strategic considerations*

Menunjukkan seberapa penting informasi biaya dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan manajemen. Keputusan yang diambil oleh manajemen berkaitan dengan strategi yang diterapkan oleh perusahaan, tidak hanya terbatas pada strategi pemasaran. Sehingga semakin penting informasi biaya dalam pengambilan keputusan maka perusahaan cocok menggunakan analisis ABC.

9. *Cost reduction effort*

Menggambarkan seberapa penting akurasi pelaporan alokasi biaya periode untuk pengambilan keputusan internal manajemen. Adanya keakuratan pelaporan alokasi biaya periode juga berkaitan dengan evaluasi bagi internal manajemen. Pihak manajemen dapat menggunakan informasi yang disajikan dalam laporan tersebut untuk membuat kebijakan yang lebih tepat pada kemudian hari. Jadi, semakin tinggi tingkat kepentingan akurasi maka semakin cocok menggunakan analisis ABC.

10. *Analysis of frequency*

Menunjukkan tinggi rendahnya kegiatan-kegiatan yang berkaitan dengan analisis biaya pada produk. Banyak kegiatan berkaitan

dengan frekuensi kebutuhan informasi biaya. Semakin tinggi tingkat frekuensinya maka tingkat keakuratan alokasi biaya pun juga semakin dibutuhkan. Maka semakin tinggi tingkat frekuensinya, perusahaan semakin cocok menggunakan analisis ABC.

### **Klasifikasi Aktivitas**

Sistem ABC membagi aktivitas kedalam 4 tingkatan, yaitu :

1. Aktivitas tingkat unit (*Unit-Level Activities*)

Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.

2. Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)

Aktivitas dilakukan setiap kelompok unit diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada kelompok unit tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel kelompok unit.

3. Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang diproduksi atau dijual. Aktivitas ini dilakukan karena dibutuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.

4. Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)

Aktivitas ini tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi

secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh : biaya keamanan dan biaya kebersihan.