

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Pengertian Akuntansi Biaya

Mulyadi (2015:7) menyatakan “Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk dan jasa, dengan cara - cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Akuntansi biaya dalam penghitungan harga pokok produksi berperan untuk menetapkan, menganalisa dan melaporkan pos - pos biaya yang mendukung laporan keuangan sehingga dapat menunjukkan data yang wajar. Akuntansi biaya juga menyediakan data yang berkaitan dengan biaya untuk berbagai tujuan salah satunya untuk penetapan harga pokok penjualan maka biaya yang terjadi dalam perusahaan harus digolongkan dan dicatat dengan sebenarnya sehingga memungkinkan penghitungan harga pokok produksi dilakukan secara teliti.

Akuntansi biaya membantu manajemen dalam masalah klasifikasi biaya, yaitu pengelompokan biaya kedalam kelompok tertentu menurut persamaan yang ada untuk memberi informasi yang sesuai dengan kebutuhan manajemen. Pengklasifikasian biaya adalah proses pengklasifikasian secara sistematis atau keseluruhan elemen yang ada ke dalam golongan tertentu untuk dapat memberikan yang lebih punya arti atau lebih penting. Informasi biaya harus disesuaikan dengan tujuan penggunaan informasi biaya oleh pemakainya. Akuntansi biaya merupakan suatu alat bagi manajemen dalam menjalankan aktivitas perusahaan yaitu sebagai alat perencanaan, pengawasan dan pembuatan keputusan. Jadi dapat disimpulkan bahwa objek kegiatan dari akuntansi biaya adalah biaya, dimana informasi yang dihasilkan dari akuntansi biaya akan dijadikan pedoman dalam pengambilan keputusan oleh pihak internal perusahaan.

Berdasarkan pengertian diatas menurut para ahli, penulis mengambil kesimpulan bahwa pengertian akuntansi biaya dapat berperan sebagai bagian akuntansi keuangan. Dalam hal ini akuntansi biaya harus memenuhi karakteristik akuntansi keuangan.

2. Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2015:13) dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, Biaya digolongkan menurut :

a. Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.

Contoh penggolongan biaya atas dasar objek pengeluaran dalam perusahaan kertas adalah sebagai berikut : biaya merang, biaya jerami, biaya gaji dan upah, biaya soda, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya bunga dan biaya zat warna.

b. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan

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

1. Biaya Produksi

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian - bagian baik langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

2. Biaya Pemasaran

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran.

3. Biaya Administrasi dan Umum

Merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya karyawan bagian keuangan, akuntansi, personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntansi, biaya fotocopy dan lain-lain.

c. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang Dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan :

1) Biaya langsung (*direct cost*)

Merupakan biaya yang terjadi, yang penyebab satu - satunya adalah karena adanya suatu 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

ataupun biaya langsung adalah biaya perusahaan yang dapat dengan mudah terhubung ke objek biaya tertentu.

Jika suatu perusahaan merancang sebuah bangunan baru dan perlu menyewa seorang manajer proyek atau mengawasi konstruksi tersebut. Maka gaji manajer proyek termasuk ke dalam biaya langsung.

Contoh biaya langsung : biaya krikil, pasir, semen, dan upah yang terjadi pada produksi beton.

2) Biaya Tidak Langsung (*indirect costs*)

Merupakan biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik ataupun biaya tidak langsung adalah beragam biaya yang berguna untuk mempertahankan seluruh perusahaan dan bukan hanya biaya – biaya yang terkait dengan pembuatan produk.

Contoh biaya tidak langsung : biaya depresiasi, asuransi, listrik, gaji pengawas yang terjadi di sebuah pabrik beton, penyusutan mesin, biaya administrasi pabrik (BOP).

d. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Volume Aktivitas.

Menurut Wibowo dan Muslim (2016:18) perilaku biaya adalah bagaimana suatu biaya akan merespon atau merubah sewaktu terjadi perubahan didalam aktivitas perusahaan. Apabila terjadi kenaikan atau penurunan aktivitas, apakah suatu biaya akan mengalami perubahan secara proporsional atau tidak proporsional, atau bahkan memiliki kemungkinan untuk tidak mengalami perubahan sama sekali.

Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi empat :

1) Biaya Variabel (*variable cost*)

Merupakan biaya yang perubahannya berbanding lurus dengan perubahan volume kegiatan bisnis, makin besar kegiatan bisnis makin besar variable ini.

Contohnya biaya variabel : biaya bahan baku, biaya bahan bakar, tenaga kerja, biaya telepon, biaya lembur, biaya penerimaan barang.

2) Biaya Semi Variabel

Merupakan biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Unsur biaya tetap adalah biaya minimum untuk menyediakan produk atau jasa, sedangkan unsur variabel adalah bagian dari biaya variabel yang turut dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan produksi.

Contoh biaya semi variabel adalah biaya asuransi kesehatan, biaya listrik dan air, biaya pemeliharaan peralatan kantor dan perbaikan mesin, biaya pengawasan, biaya pajak penghasilan karyawan yang ditanggung oleh perusahaan.

3) Biaya Semifixed

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

4) Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Merupakan biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu.

Contoh gaji direktur produksi, biaya penyusutan mesin.

e. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya

1) Pengeluaran modal (*capital expenditures*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar – besaran, dan pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk

2) Peneluaran pendapatan (*revenue expenditures*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan adalah biaya iklan, biaya telex, dan biaya tenaga kerja.

3. Biaya Produksi

Menurut Mulyadi (2015:14) biaya produksi adalah biaya – biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produksi jadi yang siap dijual. Menurut Bastian Bustami Nurlela (2013:12), biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, dan biaya overhead pabrik.

Berdasarkan definisi menurut para ahli, penulis dapat menyimpulkan semua pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperoleh bahan – bahan mentah yang akan digunakan untuk menciptakan barang – barang yang diproduksi perusahaan.

a. Biaya Bahan Baku

Seluruh biaya untuk memperoleh sampai dengan bahan siap untuk digunakan yang meliputi harga bahan, ongkos angkut, penyimpanan dan lain – lain.

1) Biaya Bahan Baku Langsung

Biaya bahan baku langsung adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

Contoh : kayu dalam pembuatan meubel, kain dalam pembuatan pakaian, karet dalam pembuatan ban, minyak mentah dalam pembuatan bensin, kulit dalam pembuatan sepatu, tepung dalam pembuatan kue dan lain-lain.

2) Biaya Bahan Baku Tidak Langsung

Biaya bahan baku tidak langsung adalah bahan yang berperan dalam pembuatan barang produksi, tetapi wujudnya tidak langsung terlihat pada barang yang dihasilkan.

Contoh : lem, alat press, cetak, pelumas, paku, cat dalam pembuatan penerbit, obeng, pembersih debu dalam pembuatan komputer (BOP).

b. Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Biaya tenaga kerja dalam perusahaan manufaktur dapat dibedakan menjadi :

1) Biaya Tenaga Kerja Langsung

Merupakan biaya tenaga yang dapat ditelusuri kepada produk yang dihasilkan, merupakan biaya utama untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu, dan secara langsung diidentifikasi kepada produksi.

2) Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Merupakan seluruh biaya tenaga kerja selain biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan proses produksi untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu.

c. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk selesai. Biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Biaya overhead pabrik dapat dikelompokkan menjadi elemen:

a. Bahan Tidak Langsung (bahan pembantu atau penolong)

Bahan tidak langsung adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung terhadap produk selesai.

Contoh : amplas, pola kertas, oli dan minyak pelumas, paku, staples, vanili, garam dan lain – lain.

b. Tenaga Kerja Tidak Langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

Contoh : gaji satpam pabrik, gaji pengawas pabrik, pekerja bagian pemeliharaan, pegawai pabrik, pegawai bagian gudang pabrik, gaji resepsionis pabrik, pegawai yang menangani pabrik dan lain-lain.

c. Biaya Tidak Langsung lainnya

Biaya tidak langsung lainnya adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.

Contoh : pajak bumi dan bangunan pabrik, listrik pabrik, air dan telepon pabrik, sewa pabrik, asuransi pabrik, penyusutan pabrik, peralatan pabrik, pemeliharaan mesin pabrik, gaji akuntan pabrik, refreshing karyawan pabrik, reparasi mesin dan peralatan pabrik.

Overhead Pabrik Sesungguhnya dan Overhead Pabrik yang dibebankan pada akhir periode akuntansi overhead pabrik aktual dibandingkan dengan overhead pabrik dibebankan. Hasil perbandingan akan memperlihatkan apakah ada varians antara overhead pabrik aktual dengan overheaad pabrik dibebankan. Varians yang terjadi bisa mengakibatkan kelebihan atau kekurangan sebagai berikut:

1. Pembebanan terlalu tinggi (*over applied*).

Merupakan varians yang timbul dimana biaya yang dibebankan terlalu tinggi dibandingkan biaya yang sesungguhnya terjadi.

2. Pembebanan terlalu rendah (*under applied*).

Merupakan varians yang timbul dimana biaya dibebankan lebih rendah dibandingkan dengan biaya yang sesungguhnya terjadi. Dari beberapa pendapat yang telah dikemukakan para ahli diatas, maka dapat disimpulkan, biaya dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

4. Harga Pokok Produksi

a. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi adalah penjumlahan seluruh pengorbanan sumber ekonomi yang digunakan untuk mengubah bahan baku menjadi sebuah produk. Sementara Hansen dan Mowen (2013:55), menyatakan bahwa harga pokok produk adalah pembebanan biaya yang mendukung tujuan manajerial yang spesifik. Artinya penentuan harga pokok suatu produk bergantung pada tujuan menejerial yang spesifik atau yang ingin dicapai. Menurut Bustami dan Nurlela (2006:49), Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses. Sedangkan menurut mulyadi (2015:16), harga pokok produksi adalah semua biaya produksi yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa selama periode bersangkutan.

Biaya-biaya yang terjadi dalam kegiatan manufaktur disebut biaya produksi (*production cost or manufacturing cost*). Biaya-biaya yang timbul

pada proses produksi akan mempengaruhi perubahan harga pokok produksi. Baik peningkatan maupun penurunan biaya-biaya tersebut akan mempengaruhi proses penentuan harga pokok produksi. Biaya-biaya yang biasanya akan mempengaruhi proses produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik.

Berdasarkan ketiga definisi menurut para ahli, penulis dapat menyimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua unsur biaya baik langsung maupun tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu, dimana biaya – biaya tersebut terdiri dari total biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

b. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2015:17) metode penentuan biaya produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam biaya produksi. Dalam perhitungan unsur-unsur biaya ke dalam biaya produksi, terdapat dua pendekatan yaitu: Metode Penentuan Harga Pokok Produksi (*Cost Determination*) :

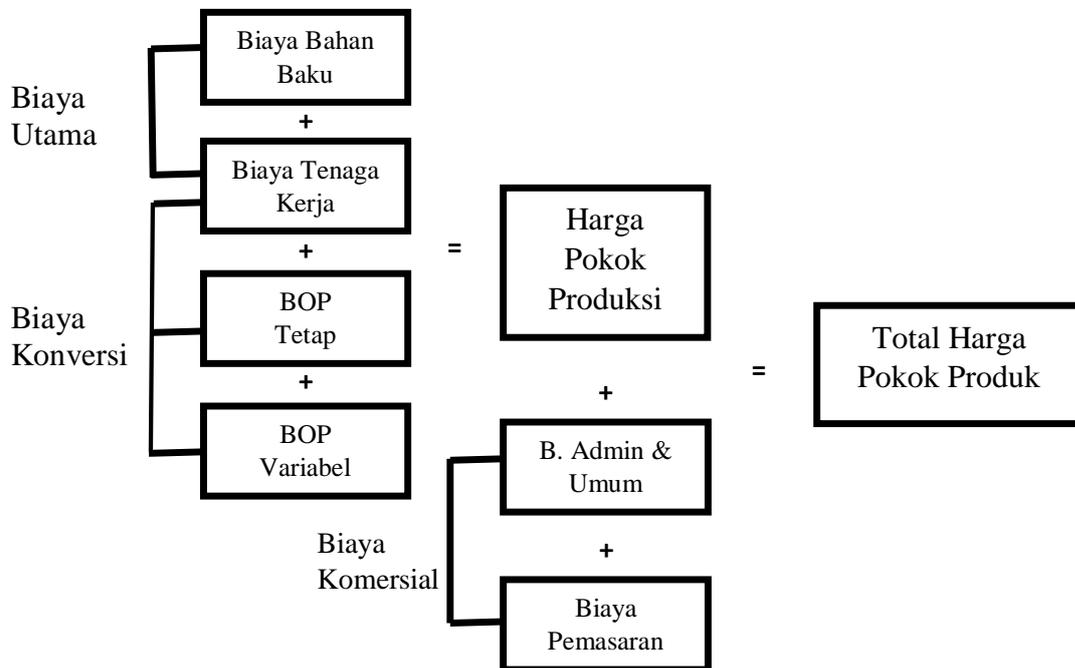
1. Metode *Full Costing*

Metode *Full Costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam biaya produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian biaya produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

| | |
|---------------------------------------|-------|
| Biaya bahan baku | xxx |
| Biaya tenaga kerja | xxx |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel | xxx |
| Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap | xxx + |
| Biaya produksi | xxx |

Biaya 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).

Gambar 2.1.

Biaya Produksi dan Biaya Prroduk dengan Metode *Full Costing*

Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2015:18)

Pendekatan *Full Costing* yang biasa dikenal sebagai pendekatan tradisional menghasilkan laporan laba rugi dimana biaya-biaya di organisir dan disajikan berdasarkan fungsi-fungsi produksi, administrasi dan penjualan. Laporan laba rugi yang dihasilkan dari pendekatan ini banyak digunakan untuk memenuhi pihak luar perusahaan, oleh karena itu sistematikanya harus disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk menjamin informasi yang tersaji dalam laporan tersebut.

2. Variabel Costing

Variabel costing merupakan metode penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel. Dengan demikian biaya produksi menurut metode ini terdiri dari unsur berikut :

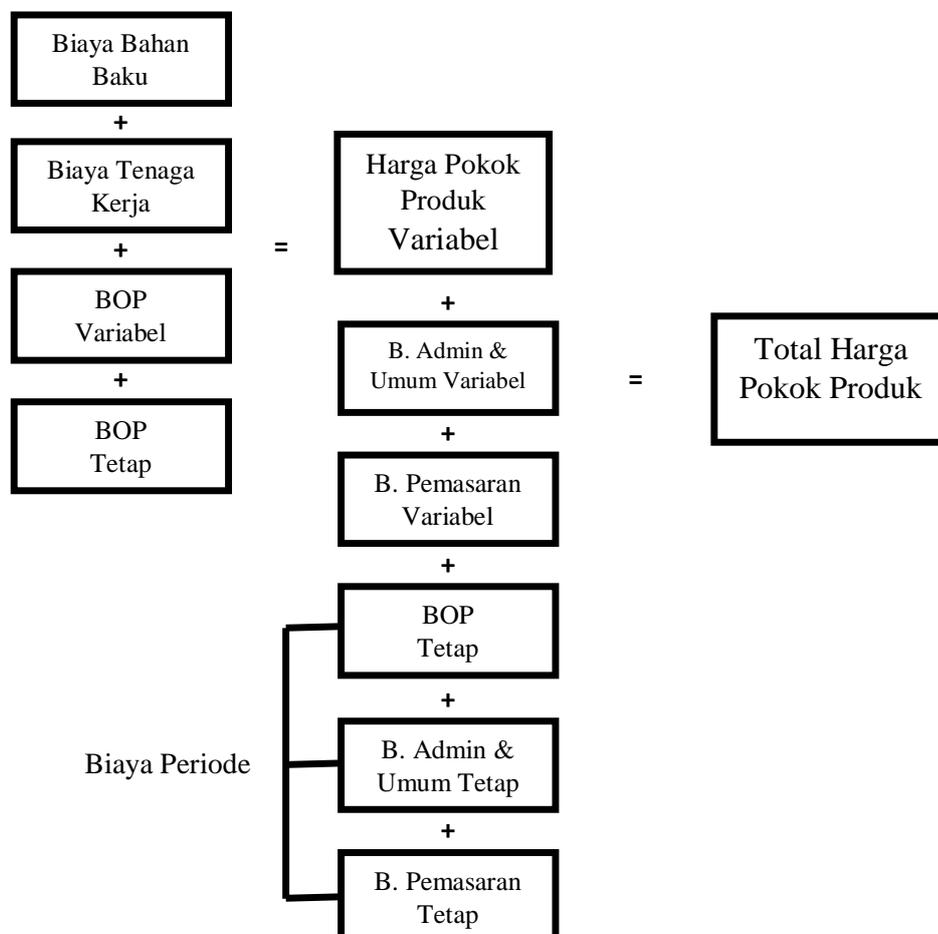
| | |
|--------------------------------|--------------|
| Biaya bahan baku | xxx |
| Biaya tenaga kerja langsung | xxx |
| Biaya overhead pabrik variable | <u>xxx +</u> |
| Biaya produksi | xxx |

Biaya produk yang dihitung dengan metode *variabel costing* terdiri dari unsur biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel) ditambah dengan biaya nonproduksi variabel (biaya pemasaran variabel serta biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap serta biaya administrasi dan umum tetap).

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

Gambar 2.2.

Biaya Produksi dan Biaya Produk dengan metode *variabel costing*



Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2015:19)

- c. Perbedaan metode *full costing* dengan *variabel costing* ditinjau dari sudut penyajian laporan laba rugi

Menurut Mulyadi (2015:125) Ditinjau dari penyajian laporan laba rugi, perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variabel costing* adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba rugi tersebut. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode *full costing* menitik beratkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan (*functional-cost classification*).

Contoh : PT. El Sari memproduksi satu jenis produk. Data produksi dan biaya bulan Januari, Februari dan Maret 2015 sebagai berikut :

Tabel 2.1

Data produksi dan biaya bulan Januari, Februari dan Maret 2015

| Keterangan | Januari | Februari | Maret | Total |
|-------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Persediaan Awal (unit) | 30 | 40 | 15 | 30 |
| Produksi (unit) | 200 | 165 | 165 | 530 |
| Penjualan (unit) | 190 | 190 | 165 | 545 |
| Persediaan Akhir (unit) | 40 | 15 | 15 | 15 |
| Harga Jual per unit | Rp. 100 | Rp.100 | Rp. 100 | |
| BBB per unit | Rp. 20 | Rp. 20 | Rp. 20 | |
| BTK per unit | Rp. 10 | Rp. 10 | Rp. 10 | |
| BOP Tetap sesungguhnya | Rp. 1.700 | Rp. 1.700 | Rp. 1.700 | Rp. 5.100 |
| BOP Variabel sesungguhnya | Rp. 800 | Rp.660 | Rp. 660 | Rp. 2.120 |
| Tarif BOP per unit Produk : | | | | |
| - Tarif Variabel | Rp. 4 | Rp. 4 | Rp. 4 | |
| - Tarif tetap | Rp. 8 | Rp. 8 | Rp. 8 | |
| Biaya Adm & Umum : | | | | |
| Variabel per unit yang dijual | Rp. 3 | Rp. 3 | Rp. 3 | |
| Tetap | Rp. 400 | Rp. 400 | Rp. 400 | Rp. 1200 |
| Biaya Pemasaran : | | | | |
| Variabel per unit yang dijual | Rp. 10 | Rp. 10 | Rp. 10 | Rp. 6.150 |
| Tetap | Rp. 1.000 | Rp. 1.000 | Rp. 1.000 | Rp. 3.000 |

Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2015)

Biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar unit yang dihasilkan. Tarif biaya overhead pabrik dihitung atas dasar kapasitas produksi normal per bulan sebanyak 200kg. dengan taksiran biaya overhead pabrik variabel sebesar Rp.800 dan biaya overhead pabrik tetap sebesar Rp. 1.600 sebulan. Tariff standart biaya overhead pabrik tersebut berasal dari perhitungan berikut :

Tarif BOP Variabel Rp. 800 : 200= Rp. 4 per kg

Tarif BOP Tetap Rp 1.600 : 200 = Rp. 8 per kg

Biaya produksi per unit menurut metode *full costing* dan *variabel costing* dihitung sebagai berikut :

Tabel 2.2

Harga pokok per unit produk menurut metode *full costing* dan *variabel costing*

| | <i>Full Costing</i> | <i>Variabel Costing</i> |
|-------------------------|---------------------|-------------------------|
| Biaya Bahan Baku | Rp. 20 | Rp. 20 |
| Biaya Tenaga Kerja | Rp. 10 | Rp. 10 |
| BOP Variabel | Rp. 4 | Rp. 4 |
| BOP Tetap | Rp. 8 | - |
| Biaya Produksi per unit | Rp. 42 | Rp. 34 |

Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2015)

Tabel 2.3

Perhitungan laba menurut Metode *Full Costing* dan *Variabel Costing*

PT El SARI

Laporan Laba Rugi Bulan Januari, Februari, Maret 2015

Full Costing

Variable Costing

| | Jan (Rp) | Feb (Rp) | Maret (Rp) | | Jan (Rp) | Febr (Rp) | Maret (Rp) |
|----------------------------------|-------------|-------------|---------------|----------------------------------|-------------|--------------|---------------|
| Volume Penjualan (Unit) | 190 | 190 | 165 | | 190 | 190 | 190 |
| Hasil Penjualan volume x Rp. 100 | 19.000 | 19.000 | 16.500 | Hasil Penjualan volume x Rp. 100 | 19.000 | 19.000 | 16.500 |
| Harga Pokok Penjualan | | | | Biaya Variabel | | | |
| Persediaan Awal | 1.260 | 1.680 | 630 | Persediaan Awal | 1.020 | 1.360 | 510 |
| BBB | 4.000 | 3.300 | 3.300 | BBB | 4.000 | 3.300 | 3.300 |
| BTK | 2.000 | 1.650 | 1.650 | BTK | 2.000 | 1.650 | 1.650 |

| | | | | | | | |
|---------------------------|--------|--------|-------|---------------------------|--------|--------|-------|
| BOP Variabel | 800 | 660 | 660 | BOP Variabel | 800 | 660 | 660 |
| BOP Tetap | 1.600 | 1.320 | 1.320 | | | | |
| Hpp Siap dijual | 9.660 | 8.610 | 7.560 | Hpp Siap dijual | 7.820 | 6.970 | 6.120 |
| Persediaan Akhir | 1.680 | 630 | 630 | Persediaan Akhir | 1.360 | 510 | 510 |
| HPP Sebelum disesuaikan | 7.980 | 7.980 | 6.930 | HPP Variabel | 6.460 | 6.460 | 5.610 |
| BOP (lebih) | | | | | | | |
| Kurang Dibebankan | 100 | 380 | 380 | Biaya Adm & Umum Variabel | 570 | 570 | 495 |
| Harga Pokok Penjualan | | | | Biaya Pemasaran Variabel | 1.900 | 1.900 | 1.650 |
| Setelah disesuaikan | 8.080 | 8.360 | 7.310 | | | | |
| | | | | Total Biaya Variabel | 8.930 | 8.930 | 7.755 |
| Laba Bruto | 10.920 | 10.640 | 9.190 | Laba Kontribusi | 10.070 | 10.070 | 8.745 |
| Biaya Komersial | | | | Biaya Tetap | | | |
| Biaya Adm & Umum Variabel | | | | BOP Tetap | 1.700 | 1.700 | 1.700 |
| Tetap | 570 | 570 | 495 | Biaya Adm & Um. Tetap | 400 | 400 | 400 |
| | 400 | 400 | 400 | Biaya Pemasaran Tetap | 1.000 | 1.000 | 1.000 |
| Biaya Pemasaran Variabel | | | | | | | |
| Tetap | 1.900 | 1.900 | 1.650 | | | | |
| | 1.000 | 1.000 | 1.000 | | | | |
| Jumlah Biaya Komersial | 3.870 | 3.870 | 3.545 | Jumlah Biaya Tetap | 3.100 | 3.100 | 3.100 |
| Laba Bersih | 7.050 | 6.770 | 5.645 | Laba Bersih | 6.970 | 6.970 | 5.645 |

Sumber : Akumtansi Biaya, Mulyadi (2015)

1. Perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variabel costing* adalah terletak pada perlakuan terhadap biaya overhead pabrik tetap. Jika misalnya :

a = Volume penjualan dalam satuan kuantitas

b = Volume produksi dalam satuan kuantitas

c = biaya overhead pabrik tetap per periode

Jumlah biaya overhead pabrik tetap persatuan yang dibebankan kepada produk sebesar c/b . dalam metode *full costing*, biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk per periode adalah sebesar hasil kali biaya overhead pabrik tetap per satuan produk (c/b) dengan jumlah produk yang dijual dalam periode tersebut (a). metode *variabel costing* membebankan seluruh biaya overhead pabrik tetap (c) kedalam periode terjadinya dan dipertemukan dengan pendapatan (revenues) yang diperoleh dalam periode tersebut. Dengan demikian selisih laba rugi yang dihitung menurut metode *full costing* dan *variabel costing* dihitung dengan rumus tersebut berikut ini :

- a. Jika volume penjualan sama dengan volume produksi ($a=b$) maka $c/b (a-b)$ hasilnya sama dengan 0. Dengan demikian laba atau rugi yang dihitung dengan *full costing* sama dengan laba atau rugi yang dihitung dengan metode *variabel costing*. Pada gambar diatas laporan laba rugi *full costing* bulan Maret 2015 menghasilkan laba sebesar Rp.5.645, yang sama jumlahnya dengan laba yang dilaporkan oleh metode *variabel costing*. Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada persediaan awal dan persediaan akhir dalam metode *full costing* mempunyai akibat terhadap perhitungan laba rugi bulan Maret sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan awal (mengurangi laba bersih) = $15 \times \text{Rp.8} = \text{Rp.120}$

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan akhir (menambah laba bersih) = $15 \times \text{Rp.8} = \text{Rp.120}$

Selisih laba bersih metode *full costing* dengan = 0

Variabel costing

Jadi jika persediaan akhir sama dengan persediaan awal maka laba bersih menurut metode *full costing* akan sama dengan laba bersih menurut *variabel costing*, karena sebagian period costs (bop tetap) yang melekat pada persediaan awal yang dibebankan sebagai biaya dalam periode sekarang sama dengan sebagian period costs yang ditunda pembebanannya dalam periode sekarang.

- b. Jika volume penjualan lebih besar dari volume produksi ($a>b$), maka rumus $c/b (a-b)$ hasilnya positif, yang berarti metode *full costing* membebankan biaya overhead pabrik tetap lebih besar jika dibandingkan dengan yang dibebankan dengan metode *variabel costing*, yang mengakibatkan laba *full costing* lebih rendah dibandingkan dengan laba *variabel costing*. Dengan demikian jika volume penjualan lebih besar dari volume produksi, metode *full costing* akan menghasilkan perhitungan laba lebih rendah jika dibandingkan dengan jika dihitung dengan *variabel costing*. Pada gambar diatas, dalam bulan Februari 2015 metode *full costing* menghasilkan laba Rp.6.770, yang lebih rendah Rp 200 dibandingkan dengan laba yang dihasilkan oleh metode *variabel costing* (Rp.6970). hal ini disebabkan

karena adanya biaya overhead pabrik tetap yang oleh metode *full costing* diperhitungkan kedalam persediaan awal dan persediaan akhir bulan Februari. Perbedaan jumlah biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada persediaan awal dan persediaan akhir dalam metode *full costing* mempunyai akibat terhadap perhitungan laba rugi bulan Februari sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan awal (mengurangi laba bersih) $40 \times \text{Rp } 8 = \text{Rp.}320$

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan akhir (menambah laba bersih) $15 \times \text{Rp.}8 = \text{Rp.}120$

Selisih (lebih rendah) laba bersih metode *full costing* dari metode *variabel costing* Rp. 200 Jadi jika persediaan akhir lebih kecil dari persediaan awal maka laba bersih menurut metode *full costing* akan lebih kecil dibanding dengan laba bersih menurut *variabel costing*, karena sebagian period costs yang melekat pada persediaan awal yang dibebankan sebagai biaya dalam periode sekarang lebih besar bila dibandingkan dengan sebagian periode cost yang melekat pada persediaan akhir yang ditunda pembebanannya dalam periode sekarang.

- c. Jika volume penjualan lebih kecil dari volume produksi ($a < b$), maka rumus c/b ($a-b$) hasilnya negatif, yang berarti metode *full costing* membebankan biaya overhead pabrik tetap lebih kecil jika dibandingkan dengan yang dibebankan dengan metode *variabel costing* yang mengakibatkan laba *full costing* lebih tinggi dibandingkan dengan laba *variabel costing*. Dengan demikian jika volume penjualan lebih besar dari volume produksi, metode *full costing* akan menghasilkan perhitungan laba lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan metode *variabel costing*. Pada gambar diatas, dalam bulan Januari 2015 metode *full costing* menghasilkan laba Rp. 7.050, yang lebih besar Rp 80 dibandingkan laba *variabel costing* (Rp.6.970). hal ini disebabkan karena *full costing* menunda pembebanan biaya overhead pabrik tetap dengan cara memperhitungkan biaya tersebut kedalam persediaan akhir. Oleh karena itu perbedaan pokok antara *full costing* dan *variabel costing* adalah terletak pada saat pengakuan biaya overhead pabrik tetap sebagai biaya. Perbedaan jumlah biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan sebagai biaya bulan Januari dalam masing-masing metode sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan awal (mengurangi laba bersih) $= 30 \times \text{Rp } 8 = 240$

Biaya overhead pabrik tetap yang melekat pada persediaan akhir (menambah laba bersih) $= 40 \times \text{Rp } 8 = 320$

Selisih (lebih tinggi) laba bersih metode *full costing* = 80 dari metode *variabel costing* Oleh karena *full costing* menunda pembebanan biaya overhead pabrik tetap sebagai biaya dalam bulan Januari, maka akibatnya adalah laba bersih bulan Januari menurut *full costing* lebih tinggi Rp 80 (Rp.7.050-Rp.6.970). Jadi jika persediaan akhir lebih besar dari persediaan awal maka laba bersih menurut metode *full costing* akan lebih besar dibandingkan dengan laba bersih menurut *variable costing*, karena sebagian

period costs yang melekat pada persediaan awal yang dibebankan sebagai biaya dalam periode sekarang lebih kecil bila dibandingkan dengan sebagian periode cost yang melekat pada persediaan akhir yang ditunda pembebanannya dalam periode sekarang.

2. Menurut metode *full costing*, dalam bulan Januari terjadi pembebanan kurang biaya overhead pabrik sebesar Rp.100 yang dihitung sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya

Variable Rp. 800

Tetap Rp 1.700

Rp. 2.500

Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk

Variable 200 X Rp 4 = Rp 800

Tetap 200 X Rp 8 = Rp 1.600

Rp. 2.400

Pembebanan kurang BOP (*under applied*) Rp 100

Dalam bulan Februari 2015 terjadi pembebanan kurang biaya overhead pabrik sebesar Rp 380 yang dihitung sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik sesungguhnya

Variable Rp. 660

Tetap Rp. 1.700

Rp. 2.360

Biaya overhead pabrik yang dibebankan produk

Variable 165 X Rp 4 = Rp 660

Tetap 165 X Rp 8 = Rp. 1.320

Rp. 1.980

Pembebanan kurang biaya (*Under applied*) Rp. 380

Dalam bulan Januari 2015 terjadi pembebanan kurang biaya overhead pabrik sebesar Rp 380 yang dihitung sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik sesungguhnya

Variable Rp. 660

Tetap Rp. 1.700

Rp. 2.360

Biaya overhead pabrik yang dibebankan produk

Variable 165 X Rp 4 = Rp 660

Tetap 165 X Rp 8 = Rp. 1.320

Rp. 1.980

Pembebanan kurang biaya (*Over applied*) Rp. 380

3. Bila volume penjualan konstan dan volume produksi berubah, maka laporan laba rugi *variabel costing* menunjukkan laba atau rugi yang konstan karena laba atau rugi tidak dipengaruhi oleh perubahan persediaan, sedangkan laporan laba rugi *full costing* akan menunjukkan laba atau rugi yang berubah, karena dipengaruhi oleh perubahan persediaan. Laporan laba rugi *variabel costing* bulan Januari dan Februari 2015 menyajikan laba konstan (Rp. 6970). Dilain pihak, laporan laba rugi metode *full costing* bulan Januari dan Februari 2015 menyajikan laba yang

berubah (Rp 7050 dan Rp 6770) meskipun tidak terjadi perubahan volume penjualan dan biaya per unit.

4. Bila volume produksi konstan, kedua metode tersebut akan menunjukkan laba yang berubah sesuai dengan penjualannya, yaitu bila penjualan naik maka laba akan naik dan sebaliknya. Tetapi perubahann laba dari kedua metode tersebut tidak sama, karena didalam *full costing* perubahannya dipengaruhi oleh perubahan persediaan.

B. Penelitian Terdahulu

Berdasarkan hasil peninjauan penulis dari beberapa penelitian sebelumnya, khususnya yang berhubungan dengan aspek yang akan penulis teliti, yaitu

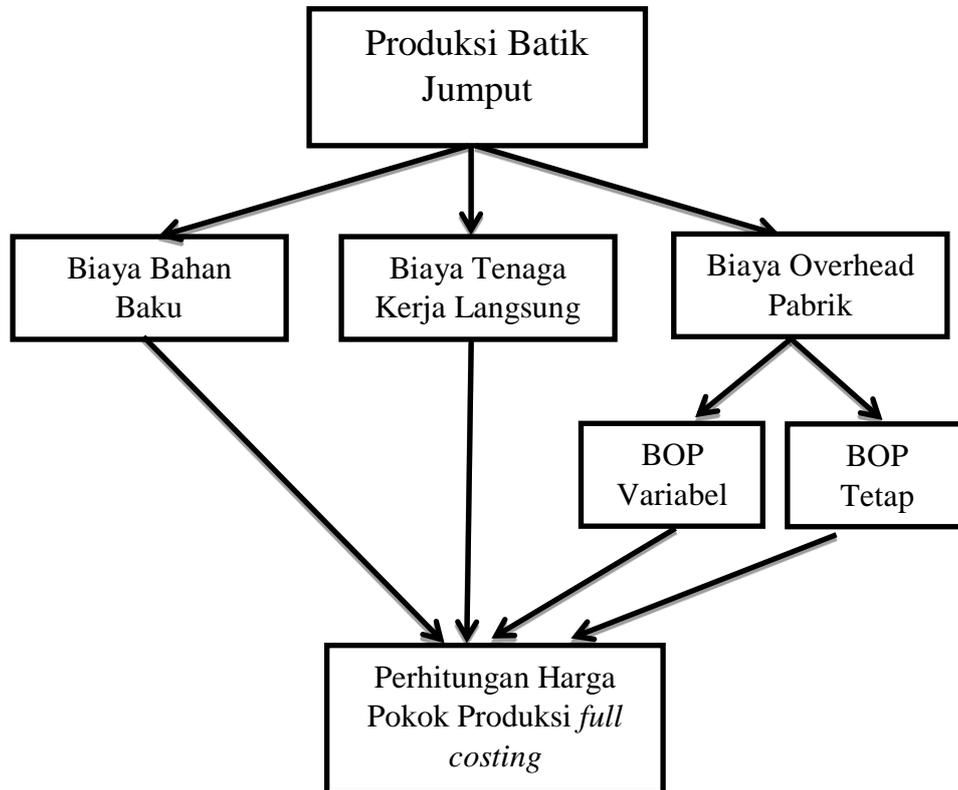
Tabel 2.4
Penelitian Terdahulu

| No | Penulis & Tahun | Judul Penelitian | Metode Penelitian | Hasil Penelitian | Perbedaan Terdahulu & Perbedaan Sekarang |
|----|-------------------|---|---|--|--|
| 1 | Helmina (2013) | Penentuan Harga Pokok Produksi Berdasarkan Metode <i>Full Costing</i> Pada Pembuatan Etalase Kaca dan Aluminium Manado | Analisis deskriptif dengan pendekatan kuantitatif | Berdasarkan perhitungan perusahaan untuk harga pokok produksi adalah Rp.55.738.625 Metode harga pokok produksi dengan full costing adalah Rp 55.218.625 lebih rendah, terdapat selisih Rp.520.000 | Kesamaan peneliti dengan menggunakan metode full costing dalam perhitungan harga pokok produksi dan menggunakan pendekatan kuantitatif Perbedaannya peneliti tidak menggunakan penentuan harga dan perusahaan yang berbeda |
| 2 | Noorhayati (2016) | Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Percetakan Sablon Dengan Menggunakan Metode <i>Full Costing</i> Pada CV. ATR BORNEO | Analisis Deskriptif kuantitatif dan kualitatif | perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh CV. ATR BORNEO Mandir untuk percetakan sablon adalah Rp 60.583.083 hasil analisa perhitungan harga pokok produksi dengan metode full costing Rp 61.005.999 dan terdapat selisih Rp. | Kesamaan peneliti dengan menggunakan metode full costing dalam perhitungan harga pokok produksi, Perbedaannya peneliti tidak menggunakan menggunakan |

| | | | | | |
|---|-------------|---|--|--|--|
| | | Mandiri di Balikpapan | | 422.916. sedangkan harga pokok produksi per unit diperusahaan sebesar Rp.619.872 dan produksi yang menggunakan <i>full costing</i> sebesar 622.594 terdapat selisih Rp.2.722 sehingga dari produk percetakan sablon yang menguntungkan adalah kain catton combet Rp.44.638 | perusahaan yang sama |
| 3 | Desy (2016) | Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Tahu dan Susu Kedelai dengan Metode <i>Full Costing</i> dan <i>Variabel Costing</i> pada Industri kecil (studi kasus UKM Tahu Putih “XX” Pekanbaru) | Analisis Deskriptif kuantitatif dan kualitatif | Berdasarkan perhitungan harga pokok produksi dengan harga jual menggunakan metode UKM adalah sebesar Rp 2.121.Sedangkan dengan menggunakan metode <i>full costing</i> adalah sebesar Rp 2.081 dan menggunakan metode <i>variable costing</i> adalah sebesar Rp 2.102. Hal ini disebabkan karena perhitungan harga pokok produksi per botol susu kedelai dengan metode perusahaan paling kecil di antara metode <i>full costing</i> dan <i>variable costing</i> . | Kesamaan peneliti dengan menggunakan metode <i>full costing</i> dalam perhitungan harga pokok produksi, perbedaan peneliti tidak menggunakan <i>variabel costing</i> , perusahaan yang berbeda |

| | | | | | |
|---|--------------|---|------------------------|---|--|
| 4 | Utcik (2013) | <p>Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Sebagai Dasar Penetapan Harga Jual Produk Furniture (Studi kasus pada PT. Hanin Designs Indonesia - Indonesian Legal Wood).</p> | deskriptif kuantitatif | <p>Berdasarkan perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual produk pada PT. Hanin Designs Indonesia. Metode analisis yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif. Hasil penelitiannya Setelah melakukan perhitungan harga pokok produksi sebagai dasar penetapan harga jual dengan metode full costing diperoleh hasil yang berbeda dengan metode yang dilakukan oleh perusahaan. Penetapan harga jual dengan menggunakan metode full costing lebih tinggi dibanding dengan metode perusahaan. Hasil perhitungan harga jual dengan metode full costing sebesar Rp3.400.012,69/set sedangkan dengan metode perusahaan sebesar Rp3.146.400/set</p> | Kesamaan peneliti dengan menggunakan metode full costing dalam perhitungan harga pokok produksi dan menggunakan pendekatan kuantitatif |
|---|--------------|---|------------------------|---|--|

C. Kerangka Konseptual



Gambar 2.3 : Kerangka Konseptual Penelitian

Keterangan :

Berdasarkan kerangka konseptual di atas, perhitungan harga pokok produksi batik jumpsuit merupakan hal yang sangat penting yang harus dilakukan pada usaha batik jumpsuit.

Tiga faktor yang mempengaruhi perhitungan harga pokok produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik. Bahan baku adalah semua biaya bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Biaya tenaga kerja

langsung adalah karyawan atau karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi barang jadi. Overhead pabrik adalah kumpulan dari semua biaya untuk membuat suatu produk selain bahan baku langsung dan tidak langsung. Dari ketiga faktor tersebut menimbulkan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *full costing*.