

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Biaya Produksi

Menurut Bustami dan Nurlela (2013:12) biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

a. 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.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

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

Contoh : upah koki kue, upah tukang serut dan potong kayu dalam pembuatan meubel, tukang jahit, border, pembuatan pola dalam pembuatan pakaian dan lain-lain.

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 :

1) Bahan tidak langsung (bahan pembantu atau penolong)

Bahan tidak langsung adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih 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.

2) 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.

3) 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.

2. Penggolongan Biaya

Menurut Mulyadi (2016:13) dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep “*different costs for different purpose*”. 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 dan equipmen, 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 , biaya contoh (sample).

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.

2) Biaya Tidak Langsung

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.

d. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya dalam Hubungannya dengan Volume Aktivitas

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

1) *Biaya Variable*

Merupakan biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja.

2) *Biaya Semi Variable*

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

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*

Merupakan biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contoh gaji direktur produksi

e. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1) Pengeluaran Modal (*capital expenditures*)

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

Contoh : pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar-besaran dan pengeluaran riset dan pengembangan suatu produk.

2) Pengeluaran Pendapatan

Merupakan biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut. Contoh biaya iklan, biaya telex dan biaya tenaga kerja.

3. Perilaku Biaya

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. Berikut perilaku biaya :

a. Biaya tetap

Biaya tetap adalah biaya yang mana total biaya tidak berubah terhadap aktivitas (volume produksi) dalam rentang yang relevan. Namun, biaya tetap per unit output berubah. Perubahan biaya tetap per unit output ini berbanding terbalik dengan perubahan aktivitas (volume produksi) karena apabila aktivitas naik maka biaya tetap per unit output mengalami penurunan dan sebaliknya.

Contoh : gaji direksi, penyusutan kendaraan, asuransi, sewa gedung, gaji satpam dan sebagainya.

b. Biaya *variable*

Biaya *variable* adalah biaya yang mana total biaya berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan. Pengertian aktivitas dapat dalam bentuk jumlah yang diproduksi (volume produksi), jumlah produk yang dijual, jumlah jam mesin dan sebagainya. Semakin besar aktivitas (jumlah yang diproduksi) maka semakin tinggi total biaya *variable* dan

sebaliknya. Namun, biaya variabel untuk per unit output adalah tetap (konstan) pada kisaran tertentu.

Contoh : bahan langsung, tenaga kerja langsung, bahan bakar, bahan penolong, pengiriman barang, upah lembur, perlengkapan kantor, biaya komunikasi dan sebagainya.

c. *Biaya semi variable*

Biaya semi *variable* adalah biaya yang mana total biaya berubah tetapi perubahannya tidak proporsional terhadap perubahan aktivitas (volume produksi dalam rentang yang relevan. Semakin besar aktivitas (volume produksi) maka semakin tinggi total biaya yang dibebankan dan sebaliknya, tetapi nilai perubahannya tidak sebanding. Biaya semi variable per unit output berubah, tetapi perubahan, tetapi perubahan biaya semi variable per unit output tidak sebanding. Semakin besar aktivitas (volume produksi) maka biaya semi variabel per unit output semakin rendah dan sebaliknya, tetapi nilai perubahannya tidak sebanding. Biaya *semi variable* mengandung unsur biaya variabel dan biaya tetap, sehingga pada akhirnya jenis biaya ini harus terpisah dari komponen biaya *variable* dan biaya tetap dalam aktivitas perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan bagi manajemen.

Contoh : listrik dan telepon, pemeliharaan dan perawatan mesin, hubungan industrial, pengawasan (inspeksi), asuransi kecelakaan dan sebagainya.

4. Harga Pokok Produksi

a. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlela (2013:49) adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik ditambah persediaan produk dalam proses awal dan dikurang persediaan dalam proses akhir.

Mulyadi (2016:17) menjelaskan pengertian harga pokok produksi adalah cara menghitung unsur-unsur biaya kedalam unsur produksi.

b. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2016:17) metode penentuan biaya produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam biaya produksi. Dalam perhitungan unsur-unsur biaya kedalam biaya produksi, terdapat dua pendekatan yaitu:

1) Metode *full costing*

Metode *full costing* merupakan metode penentuan biaya produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi kedalam 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 langsung	xxx

Biaya *overhead* pabrik *variable* xxx

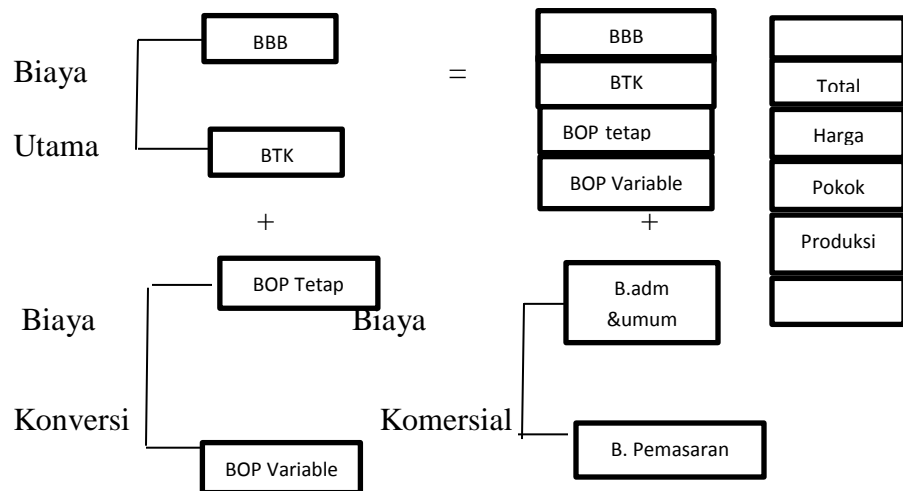
Biaya *overhead* pabrik tetap xxx

Biaya produksi xxx

Biaya produk 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 Produk dengan metode full costing



Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2016)

2) Metode *Variable Costing*

Variable costing merupakan metode penentuan biaya produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku *variable* kedalam biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan

baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik *variable*. Dengan demikian biaya produksi menurut metode ini terdiri dari unsur berikut :

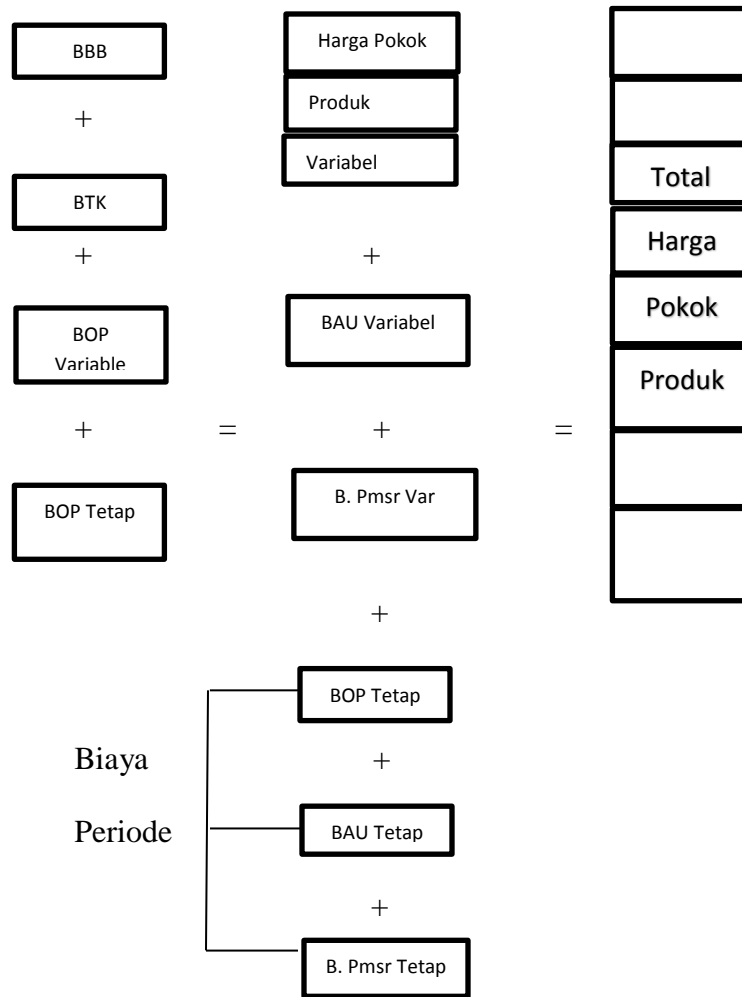
Biaya bahan baku	xxx
Biaya tenaga kerja langsung	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik <i>variable</i>	<u>xxx</u>
Biaya produksi	xxx

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

Dalam metode *variable 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 *variable costing*



Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2016)

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

Menurut Mulyadi (2016:125) Ditinjau dari penyajian laporan laba rugi, perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variable costing*

adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba rugi tersebut. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode *full costing* menitikberatkan 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 2014 sebagai berikut :

Tabel 2.1

Data produksi dan biaya bulan Januari, Februari dan Maret 2014

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 yg dijual	Rp. 3	Rp. 3	Rp. 3	

Tetap	Rp. 400	Rp. 400	Rp. 400	Rp. 1.200
Biaya pemasaran				
Variabel per unit yg dijual	Rp. 10	Rp. 10	Rp. 10	Rp. 6.150
Tetap	Rp. 1000	Rp. 1000	Rp. 1000	Rp. 3.000

Sumber : Akuntansi Biaya, Mulyadi (2016)

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 $\text{Rp. } 800 : 200 = \text{Rp. } 4 \text{ per kg}$

Tarif BOP Tetap $\text{Rp. } 1.600 : 200 = \text{Rp. } 8 \text{ per kg}$

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 *variable costing*

	Full Costing	Variabel Costing
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, Muluyadi (2016)

Tabel 2.3

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

PT EI SARI

Laporan Laba Rugi Bulan Januari, Februari, Maret 2014

Full Costing

Variable Costing

	Jan (Rp)	Feb (Rp)	Mar (Rp)		Jan (Rp)	Feb (Rp)	Mar (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 sblm d disesuaikan	7.980	7.980	6.930	HPP Variabel	6.460	6.460	5.610
BOP (Lebih)				Biaya Adm &	570	570	495

				Umum Variabel			
Kurang dibebankan	100	380	380	Biaya Pemasaran Variabel	1.900	1.900	1.650
HPP 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				BOP Tetap	1.700	1.700	1.700
Variabel	570	570	495	Biaya Adm & Um Tetap	400	400	400
Tetap	400	400	400	Biaya Pemasaran Tetap	1.000	1.000	1.000
Biaya Pemasaran							
Variabel	1.900	1.900	1.650				
Tetap	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 (2016)

1) Perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variable 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 *variable 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 *variable 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 *variable costing*. Pada gambar diatas laporan laba rugi *full costing* bulan Maret 2014 menghasilkan laba sebesar Rp.5.645, yang sama jumlahnya dengan laba yang dilaporkan oleh metode *variable 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) = $15 \times \text{Rp.8} = \underline{\underline{\text{Rp.120}}}$

Selisih laba bersih metode *full costing* dengan = 0

Variable costing

Jadi jika persediaan akhir sama dengan persediaan awal maka laba bersih menurut metode *full costing* akan sama dengan laba bersih menurut *variable 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 *variable costing*, yang mengakibatkan laba *full costing* lebih rendah dibandingkan dengan laba *variable 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 *variable costing*. Pada gambar diatas ,dalam bulan Februari 2014 metode *full costing* menghasilkan laba Rp.6.770, yang lebih rendah Rp 200 dibandingkan dengan laba yang dihasilkan oleh metode *variable 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) $40 \times \text{Rp } 8$ Rp.320

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

Selisih (lebih rendah) laba bersih metode *full Costing* dari metode *variable 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 *variable 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 *variable costing* yang mengakibatkan laba *full costing* lebih tinggi dibandingkan dengan laba *variable costing*. Dengan demikian jika volume penjualan lebih besar dari volume produksi, metode *full costing* akan menghasilkan perhitungan laba lebih tinggi dibandingkan dengan menggunakan metode *variable costing*. Pada gambar diatas, dalam bulan januari 2014 metode *full costing* menghasilkan laba Rp. 7.050, yang lebih besar Rp 80 dibandingkan laba *variable costing* (Rp.6.970). hal ini disebabkan karena *full costing* menunda pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap dengan cara memperhitungkan biaya tersebut kedalam persediaan akhir. *Full costing* membebankan biaya *overhead* pabrik tetap sebagai biaya apabila produknya telah terjual, sedangkan metode *variable costing* membebankan biaya tersebut sebagai biaya dalam periode terjadinya. Oleh karena itu

perbedaan pokok antara *full costing* dan *variable 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) = $40 \times \text{Rp } 8 = \underline{320}$

Selisih (lebih tinggi) laba bersih metode *full* = 80

costing dari metode *variable 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 200xRp 4 Rp 800

Tetap 200xRp 8 Rp 1.600

Rp. 2.400

Pembebanan kurang BOP (*underapplied*) Rp 100

Dalam bulan Februari 2014 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 165x Rp 4 Rp 660

Tetap 165x Rp 8 Rp. 1.320

Rp. 1.980

Pembebanan kurang biaya *Underapplied* Rp. 380

Dalam bulan Januari 2014 terjadi pembebanan kurang biaya overhead pabrik sebesar Rp 380 yang dihitung sebagai berikut :

Biaya *overhead* pabrik sesungguhnya

<i>Variable</i>	Rp. 660
-----------------	---------

Tetap	<u>Rp. 1.700</u>
-------	------------------

Rp. 2.360

Biaya *overhead* pabrik yang dibebankan produk

<i>Variable</i> 165x Rp 4	Rp 660
---------------------------	--------

Tetap 165x Rp 8	<u>Rp. 1.320</u>
-----------------	------------------

Rp. 1.980

Pembelian kurang biaya <i>Overapplied</i>	Rp. 380
---	---------

- 3) Bila volume penjualan konstan dan volume produksi berubah, maka laporan laba rugi *variable 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 *variable costing* bulan Januari dan Februari 2014 menyajikan laba konstan (Rp. 6970). Di lain pihak, laporan laba rugi metode *full costing* bulan Januari dan Februari 2014 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 studi yang dilakukan, terdapat penelitian yang berhubungan dengan penelitian terdahulu yang membahas tentang analisa perhitungan harga pokok produksi yaitu :

- a. Dewi (2013) dengan judul penelitian “Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Industri Usaha Kecil dan Menengah Produk Percetakan pada CV. Miranti Bogor”. Tujuan penelitian ini adalah mengidentifikasi perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode CV. Miranti, menganalisis perhitungan harga pokok produksi CV. Miranti dengan menggunakan metode *full costing* dan metode *variable costing*, dan membandingkan dan merumuskan metode perhitungan harga pokok produksi yang digunakan oleh CV. Miranti dengan metode *full costing* dan metode *variable costing*. Metode analisis yang digunakan adalah deskriptif komparatif. Hasil dari penelitian ini adalah Pembuatan 500 lembar leaflet menurut perhitungan CV. Miranti adalah sebesar Rp. 894.361,- dan untuk per lembar nya adalah sebesar Rp 1.789,-, sedangkan

menggunakan metode perhitungan *full costing* sebesar Rp 988.443,- atau Rp 1.977,- per lembar leaflet dan dengan metode perhitungan *variable costing* sebesar RP 749.336,- atau Rp 1.499,- per lembar leaflet. Sebaiknya perusahaan menggunakan metode *full costing* dalam melakukan perhitungan harga pokok produksinya karena metode ini membebankan dan memperhitungkan seluruh biaya yang terjadi ke harga pokok produksinya, sehingga perhitungannya lebih wajar dan akurat.

- b. Utcik (2013) dengan judul penelitian “Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Sebagai Dasar Penetapan Harga Jual Produk Furniture (Studi kasus pada PT. Hanin Designs Indonesia - Indonesian Legal Wood)”. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui bagaimana 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. Selisih perhitungan harga jual tersebut untuk satu set sebesar Rp 253.612,69. Hal ini dikarenakan metode *full costing* memasukkan semua biaya produksi baik yang bersifat tetap maupun

variabel. Diharapkan PT. Hanin Designs Indonesia menerapkan metode *full costing* dalam perhitungan harga pokok produksi dalam menentukan harga jual, karena metode *full costing* lebih akurat dibanding dengan metode perusahaan.

- c. Fitriana (2013) dengan judul penelitian “Analisi Perhitungan Harga Pokok Produksi Blangkon dengan Metode *Full Costing* (Studi Kasus Pada UKM Kaswanto Kampung Potrojayan, Serengan, Surakarta)”. Tujuan penelitian ini untuk mengidentifikasi dan menganalisis bagaimana pengalokasian dan penghitungan harga pokok produksi blangkon dengan metode UKM (Usaha Kecil dan Menengah) dan metode *full costing*. Metode yang digunakan analisis deskriptif komparatif. Hasil penelitian mengenai penghitungan harga pokok produksi blangkon, diperoleh dua nilai yaitu penghitungan HPP dengan metode UKM dan metode *full costing*. Untuk metode UKM diperoleh harga pokok produksi Rp 8.136,50 untuk blangkon ukuran anak-anak, Rp 10.670,50 blangkon ukuran anak-anak halus, Rp 12.424,00 blangkon ukuran dewasa dan Rp 17.873,00 untuk blangkon ukuran dewasa halus.. Harga pokok produksi dengan menggunakan metode *full costing* adalah Rp 8.382,68 untuk ukuran anak-anak, Rp 11.892,67 ukuran anak-anak halus, Rp 13.147,67 ukuran dewasa dan Rp 18.980,15 untuk blangkon ukuran dewasa halus. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa penghitungan harga pokok produksi sebagai dasar penetapan harga jual menurut metode *full costing* lebih baik dalam menganalisis biaya produksi daripada penghitungan

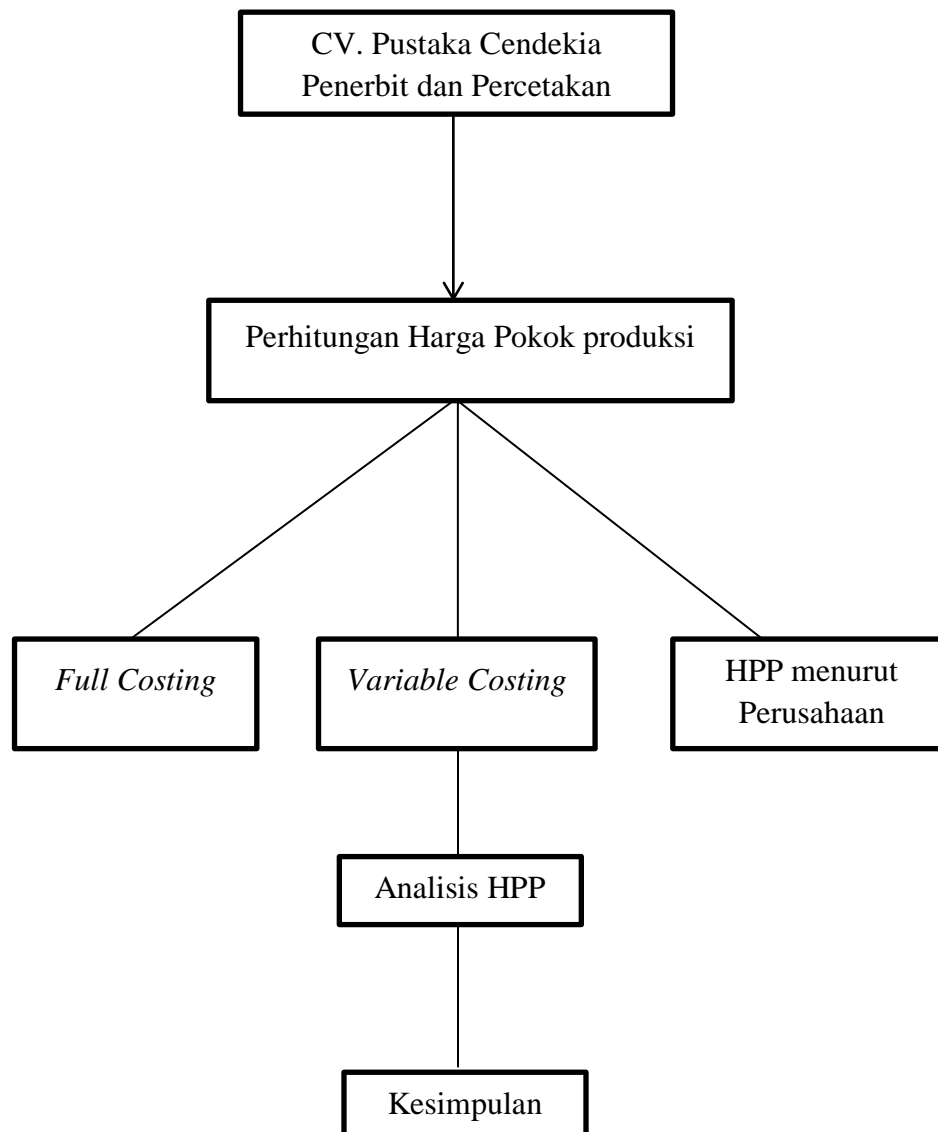
harga pokok produksi dengan metode UKM. Hal ini disebabkan penghitungan dengan metode *full costing* lebih akurat karena dalam penghitungannya membebankan biaya overhead pabrik lebih tepat termasuk pembebanan biaya penyusutan.

- d. Nanang (2015) dengan judul penelitian “Analisa Harga Pokok Produksi Dengan *Full Costing Method* Dalam Menetapkan Harga Jual Bola Plastik Pada UD. Bumi Putra”. Tujuan penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual produk pada UD. Bumi Putra. Metode analisis yang digunakan 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 Rp. 3.300/unit, sedangkan metode perusahaan sebesar Rp. 3.200/unit. Selisih perhitungan harga jual tersebut untuk satu unit sebesar Rp. 100. Hal ini dikarenakan metode *full costing* memasukkan semua biaya produksi baik yang bersifat tetap maupun variabel. Penulis menyarankan, UD. Bumi Putra menerapkan metode *full costing* dalam perhitungan harga pokok produksi dalam menetapkan harga jual, karena metode *full costing* lebih akurat dibanding metode perusahaan.

C. Kerangka Konseptual

Gambar 2.3

Kerangka Konseptual



Sumber : data diolah penulis, 2017

Uraian :

- a. CV. Pustaka Cendekia dalam perhitungan harga pokok produksi buku masih sangat sederhana. Maka dari itu perlu dilakukan perhitungan kembali yang sesuai dengan teori akuntansi, yaitu menggunakan metode *full costing* dan *variable costing*.
- b. Kemudian dilakukan analisis antara perhitungan perusahaan dengan metode *full costing* dan *variable costing*.
- c. Menarik kesimpulan perhitungan mana yang baik bagi perusahaan agar memperoleh harga yang tepat dan bisa bersaing dipasar serta memperoleh laba yang optimal.