

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (2005 : 1), akuntansi secara garis besar dapat dibagi menjadi dua (2) tipe, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Akuntansi biaya bukan merupakan tersendiri yang terpisah dari dua tipe tersebut, namun bagian dari kedua tipe tersebut. Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya (Mulyadi, 2005 : 7). Akuntansi biaya tergantung untuk siapa proses tersebut ditujukan. Proses akuntansi biaya dapat ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pemakai luar perusahaan. Dalam hal ini perusahaan harus memperhatikan karakteristik akuntansi keuangan. Dengan demikian akuntansi biaya dapat merupakan bagian dari akuntansi keuangan.

Proses akuntansi biaya dapat ditujukan pula untuk memenuhi kebutuhan pemakai dalam perusahaan. Akuntansi biaya harus memperhatikan karakteristik akuntansi manajemen. Dengan demikian akuntansi biaya merupakan bagian dari akuntansi manajemen.

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok (Mulyadi, 2005 : 7) yakni, penentuan kos produk, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan khusus. Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan

jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa yang lalu atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan kos produk ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan. Oleh karena itu, untuk melayani kebutuhan pihak luar tersebut, akuntansi biaya untuk penentuan kos produk tunduk pada prinsip-prinsip akuntansi yang lazim. Di samping itu, penentuan kos produk juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan tersebut dilayani oleh akuntansi manajemen yang tidak selalu terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim. Misalnya saja metode variable costing untuk penentuan kos produk dan penyajian informasi biaya untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam perencanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Akuntansi biaya kemudian melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab terjadinya selisih tersebut. Dari analisis penyimpangan dan penyebabnya tersebut manajemen akan dapat mempertimbangkan tindakan koreksi, jika hal ini perlu dilakukan. Dari analisis ini juga manajemen puncak akan dapat mengadakan penilaian prestasi para manajer dibawahnya. Akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya ini lebih ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pihak dalam perusahaan. Aspek perilaku manusia dalam akuntansi biaya untuk tujuan pengendalian biaya merupakan bagian dari akuntansi

manajemen (Mulyadi, 2005 : 7). Misalnya saja sistem biaya standar, baik dengan metode full costing atau pun dengan metode variable costing.

Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus selalu berhubungan dengan informasi masa yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang (future costs). Menurut Mulyadi dalam bukunya, Akuntansi Biaya edisi 5 (2005 : 8), untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, akuntansi biaya mengembangkan berbagai konsep informasi biaya untuk pengambilan keputusan biaya kesempatan (opportunity cost), biaya hipotesis (hypothetical cost), biaya tambahan (incremental cost), biaya terhindarkan (avoidable cost), dan pendapatan yang hilang (forgone cost).

Usaha bermotif laba maupun tidak bermotif laba, manajemennya akan selalu berusaha untuk menghasilkan keluaran atau hasil produksi. Dengan demikian untuk menjamin bahwa suatu kegiatan usaha menghasilkan nilai keluaran yang lebih tinggi daripada nilai masukan diperlukan alat untuk mengukur nilai masukan yang diperlukan untuk menghasilkan keluaran. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran (Mulyadi, 2005 : 10).

Tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah dari pada nilai keluarannya, sehingga tidak memiliki informasi apakah kegiatan usahanya

menghasilkan usaha (bagi perusahaan yang bermotif laba) atau sisa hasil usaha (bagi perusahaan yang tidak bermotif laba) yang sangat diperlukan untuk mengembangkan dan mempertahankan ekstensi perusahaannya. Begitu juga tanpa adanya informasi biaya, manajemen tidak memiliki dasar untuk mengalokasikan berbagai sumber ekonomi yang dikorbankan dalam menghasilkan sumber ekonomi lain. Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan alokasi berbagai sumber ekonomi untuk menjamin dihasilkannya keluaran yang memiliki nilai ekonomis yang lebih tinggi dibandingkan dengan nilai masukan yang dikorbankan.

2.2 Klasifikasi Biaya

Menurut Riwayadi (2006: 21), dengan adanya konsep biaya (*cost concept*) dimana dikatakan bahwa biaya berbeda untuk tujuan berbeda (*differential cost for different purposes*), maka biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

2.2.1 Klasifikasi biaya berdasarkan kedayatelusuran

Kedayatelusuran (*traceability*) menunjukkan mudahnya penelusuran biaya ke objek biaya. Semakin mudah biaya tersebut ditelusuri ke objek biayanya, maka akan semakin akurat pembebanan biaya tersebut ke objek biaya. Objek Biaya (*cost object*) segala sesuatu yang akan diukur atau dihitung biayanya. Istilah objek biaya memiliki arti yang sangat luas karena segala sesuatu dapat dijadikan objek biaya. Objek biaya dapat berupa produk, departemen, proyek, aktivitas, pelanggan, dan lainnya.

Ada dua klasifikasi biaya berdasarkan kedayatelusuran, yaitu :

a. Biaya langsung

Biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. “Mudah” disini maksudnya adalah penelusurannya tidak terlalu rumit sehingga tidak memerlukan biaya yang mahal. “Akurat” disini maksudnya adalah biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya tersebut dapat dihitung secara akurat karena tidak perlu “alokasi biaya”. Biaya yang secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya adalah biaya untuk sumber daya (*resources*) yang semata-mata dikonsumsi oleh objek biaya tersebut.. Oleh karena sumber dayanya hanya dikonsumsi oleh objek biaya tersebut, maka biaya sumber daya tersebut dapat sepenuhnya dibebankan ke objek biaya tersebut. Karenanya, pembebanan biaya yang paling akurat ke objek biaya adalah biaya langsung. Misalnya, jika objek biayanya adalah meja (produk), maka triplek (bahan baku) yang dipakai adalah biaya langsung karena jumlah lembar triplek yang dipakai untuk pembuatan meja tersebut dapat ditentukan secara mudah, misalnya $\frac{1}{2}$ lembar. Bila harga 1 lembar triplek adalah Rp 50.000,-, maka biaya bahan baku – triplek yang akan dibebankan dapat dihitung dengan akurat, yaitu Rp 25.000,- ($\frac{1}{2} \times \text{Rp } 50.000,-$). Bila upah yang dibayarkan Rp. 25.000,- per meja, maka upah tersebut adalah juga biaya langsung karena upah sebesar Rp 25.000,- dapat semuanya dibebankan ke meja tersebut. Contoh lainnya, jika objek biayanya adalah Jurusan Akuntansi, maka gaji ketua Jurusan Akuntansi adalah biaya langsung karena waktu ketua jurusan sepenuhnya dihabiskan untuk mengelola Jurusan Akuntansi.

b. Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya. Biaya ini tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke objek biaya karena dikonsumsi secara bersama-sama oleh beberapa objek biaya. Oleh karena itu, Biaya tidak langsung sering kali disebut juga dengan biaya bersama (*common cost*). Biaya ini dibebankan ke produk dengan menggunakan alokasi. Keakuratan pembebanan biaya ke objek biaya sangat dipengaruhi sekali oleh keakuratan dalam memilih dasar alokasi. Jika dasar alokasinya tidak akurat, maka pembebanan biaya ke objek biaya juga tidak akurat. Masalah utama dalam perhitungan biaya suatu objek biaya adalah pembebanan biaya tidak langsung karena ketidaktepatan pemilihan dasar alokasi biaya dapat mengakibatkan harga pokok objek biaya terlalu tinggi (*overcosting*) atau terlalu rendah (*undercosting*). Jika harga pokok terlalu tinggi maka produk menjadi tidak kompetitif karena harga jualnya akan lebih tinggi dari kompetitor. Sebaliknya jika harga pokok terlalu rendah, maka produk tersebut akan sangat kompetitif sekali karena harga akan lebih rendah dari kompetitor. Namun, produk tersebut seakan-akan berlabarugi, tapi kenyataannya malah rugi. Misalnya, harga pokok produk yang dihitung adalah Rp 800,- padahal seharusnya adalah Rp 1.000,- (terjadi *undercosting*) dan dijual Rp 900,-, maka kelihatan disini bahwa produk tersebut seakan-akan berlabarugi sebesar Rp 100,- (Rp 900 – Rp 800), ternyata rugi sebesar Rp 100,- (Rp 1.000 – Rp 900). Jika Objek biayanya adalah meja, maka contoh biaya tidak langsungnya adalah biaya listrik, biaya penyusutan pabrik, dan biaya gaji manajer departemen produksi. Biaya ini dikonsumsi oleh beberapa produk seperti

meja, kursi, dipan, dan produk lainnya. Jika objek biayanya adalah Jurusan Akuntansi, maka contoh biaya tidak langsungnya adalah gaji Dekan Fakultas Ekonomi. Oleh karena Dekan melayani Jurusan Akuntansi, Jurusan Manajemen, dan Jurusan Ekonomi, maka gaji Dekan dialokasikan ke ketiga jurusan tersebut.

Klasifikasi biaya langsung dan tidak langsung tidaklah kaku karena tergantung pada kondisinya,. Misalnya, biaya listrik Jurusan Akuntansi dapat menjadi biaya langsung bilamana meteran listrik dipasang secara khusus pada Jurusan Akuntansi. Bila LCD disamping dipakai untuk Jurusan Akuntansi, dipakai juga untuk Jurusan Manajemen dan Ekonomi Pembangunan, maka biaya penyusutan dan pemeliharaan LCD tersebut merupakan biaya tidak langsung. Akan tetapi, jika LCD hanya dipakai pada Jurusan Akuntansi, maka biaya penyusutan dan pemeliharaan LCD menjadi biaya langsung Jurusan Akuntansi.

Jadi, jelas disini bahwa konsep biaya langsung dan biaya tidak langsung digunakan untuk tujuan perhitungan biaya atau harga pokok objek biaya. Dengan pemahaman yang baik mengenai konsep biaya langsung dan biaya tidak langsung, maka perhitungan biaya suatu objek biaya (produk, aktivitas, jasa, departemen, dan lainnya) akan lebih mudah dan akurat. Konsep biaya langsung dan biaya tidak langsung dapat diterapkan pada semua objek biaya.

2.2.2 Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi utama organisasi

Struktur organisasi perusahaan dapat dibagi menjadi tiga fungsi utama: fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Fungsi produksi adalah fungsi yang kegiatan utamanya mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Departemen produksi, Pabrik I, Pabrik II, dan Pabrik III adalah

bagian dalam organisasi yang menjalankan fungsi produksi. Fungsi Pemasaran adalah fungsi yang kegiatan utamanya memasarkan produk yang dihasilkan. Departemen Pemasaran, Departemen Penjualan, dan Departemen Promosi adalah bagian dalam organisasi yang menjalankan fungsi pemasaran. Struktur organisasi yang menjalankan fungsi selain dari fungsi produksi dan fungsi pemasaran, dikelompokkan sebagai fungsi administrasi dan umum. Fungsi ini kegiatan utamanya berkaitan dengan aspek administrasi dan manajerial. Departemen Keuangan, Departemen Akuntansi, Departemen Personalia, Dan Departemen Hubungan Masyarakat (Humas) adalah bagian dalam organisasi yang menjalankan fungsi administrasi dan umum. Biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan fungsi utama organisasi menjadi tiga, yaitu :

2.3 Pengertian Biaya Produksi

Biaya Produksi (*manufacturing cost*) adalah biaya yang terjadi pada fungsi produksi. Fungsi produksi adalah fungsi yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Untuk menghasilkan produk diperlukan bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan fasilitas, seperti gedung, mesin, listrik, peralatan, dan lainnya. Oleh karena biaya yang berkaitan dengan fasilitas yang digunakan umumnya tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk, maka biaya ini diklasifikasikan sebagai biaya tidak langsung produk atau umumnya dikenal dengan biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*).

Biaya bahan baku langsung ditambah dengan biaya tenaga kerja langsung disebut dengan biaya utama (*prime cost*). Disebut biaya utama karena biaya ini memiliki komposisi biaya yang terbesar dalam struktur biaya produksi, terutama

dalam perusahaan yang lingkungan produksinya banyak menggunakan tenaga kerja manusia (*labor intensive*).

Biaya tenaga kerja langsung ditambah dengan biaya overhead pabrik disebut dengan biaya konversi (*conversion cost*). Disebut biaya konversi karena biaya ini digunakan untuk merubah bahan baku menjadi barang jadi. Untuk merubah bahan baku menjadi barang jadi diperlukan tenaga kerja dan fasilitas.

2.3.1 Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu :

A. Bahan baku langsung

Bahan baku langsung adalah bahan yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk jadi. Contohnya, kayu untuk pembuatan perabot, kain untuk pembuatan baju, dan kulit untuk pembuatan sepatu. Misalnya, pembelian bahan baku langsung sebanyak 1.000 kg dengan harga Rp 5.000 per kg. Bila bahan baku langsung yang dipakai sebanyak 800 kg, maka biaya bahan baku langsung adalah sebesar Rp 4.000.000 ($800 \text{ kg} \times \text{Rp } 5.000$), sedangkan sisanya sebesar Rp 1.000.000 ($200 \text{ kg} \times \text{Rp } 5.000$) merupakan nilai persediaan bahan baku langsung akhir (bahan baku langsung yang belum terpakai).

B. Bahan baku tidak langsung

Bahan baku tidak langsung adalah bahan baku yang tidak secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk. Penelusurannya memerlukan biaya yang mahal dan hasilnya belum tentu akurat. Biaya bahan baku tidak langsung diklasifikasikan sebagai biaya overhead pabrik. Contoh bahan baku tidak langsung adalah paku yang dipakai untuk pembuatan perabot, benang untuk

pembuatan baju dan sepatu. Misalnya, pembelian paku ukuran 1 inci sebanyak 1 kg dengan harga Rp 10.000. Paku ini dipakai untuk beberapa macam, produk, seperti meja, kursi, dipan, lemari, dan lainnya. Akan terlalu merepotkan menghitung berapa buah paku yang dipakai untuk masing-masing jenis produk dan kemungkinan paku yang bengkok atau hilang juga cukup banyak, serta nilainya juga relatif tidak material.

2.3.2 Biaya Tenaga Kerja Langsung

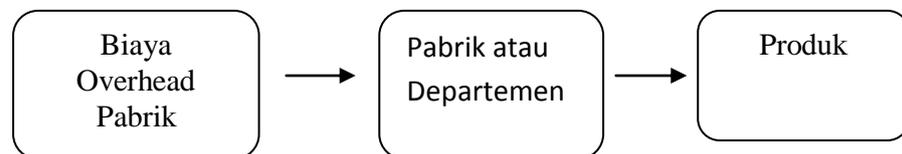
Tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pembuatan produk jadi dan pembayaran upahnya berdasarkan unit yang dihasilkan atau berdasarkan jam kerja. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*) adalah upah yang di bayarkan kepada tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja langsung dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk jadi. Sebagai biaya langsung, biaya tenaga kerja langsung dibebankan secara langsung ke produk. Misalnya, bila upah untuk membuat meja sebesar Rp 50.000 per unit, maka upah sebesar Rp 50.000 tersebut dibebankan sepenuhnya ke meja yang dihasilkan. Bila upah untuk membuat meja Rp 5.000 per jam, dan untuk menghasilkan satu meja diperlukan waktu 8 jam, maka upah yang akan dibebankan ke meja tersebut sebesar Rp 40.000 (8 jam x Rp 5.000).

2.3.3 Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain dari biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik merupakan biaya tidak langsung produk (*indirect cost of product*). Salah satu biaya overhead pabrik adalah biaya penyusutan bangunan pabrik. Biaya

penyusutan bangunan pabrik tidak dapat secara mudah ditelusuri ke masing-masing produk karena bangunan pabrik digunakan untuk menghasilkan semua jenis produk yang dihasilkan. Contoh biaya overhead pabrik lainnya adalah biaya listrik pabrik, biaya bahan bakar, biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan pajak bumi dan bangunan pabrik.

Oleh karena biaya overhead pabrik merupakan biaya tidak langsung, maka biaya overhead pabrik tidak langsung dibebankan ke produk. Biaya overhead pabrik dibebankan terlebih dahulu ke pool biaya (*cost pool*) dan selanjutnya ke produk. Dalam akuntansi biaya tradisional yang dikenal dengan penentuan harga pokok berdasarkan fungsi (*functional-based costing*), pabrik atau departemen produksi dijadikan sebagai pool biaya. Pembebanan biaya overhead pabrik ke produk dapat dilihat pada gambar 2.1



Gambar 2.1
Pembelian Biaya Overhead Pabrik Ke Produk

Sumber : Riwayadi, (2006:108)

2.4 Pembebanan Biaya Produksi Ke Produk

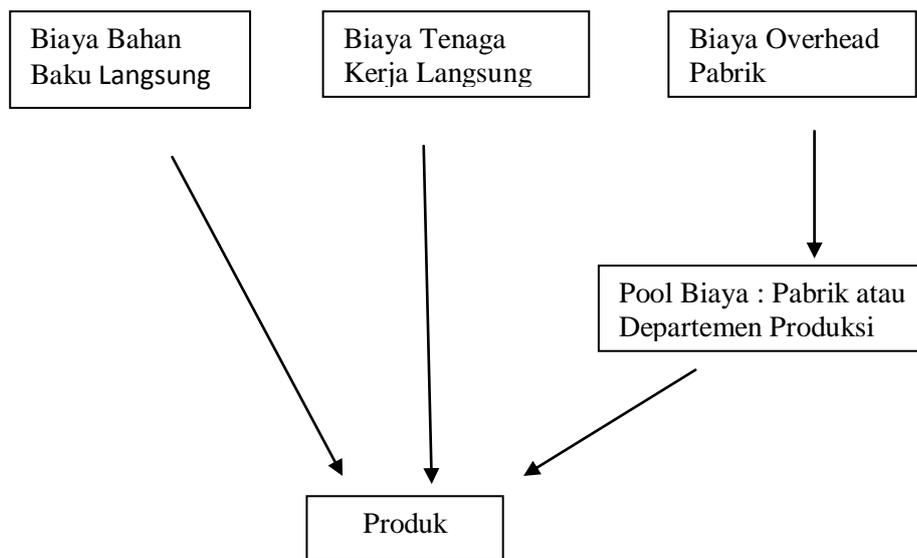
Perhitungan harga pokok produk berbasis volume (*volume based costing*) disebut juga dengan perhitungan harga pokok produk berbasis unit (*unit based costing*) atau berbasis fungsi (*functional based costing*). Perhitungan harga pokok ini merupakan perhitungan harga pokok tradisional. Sedangkan perhitungan harga pokok kontemporer disebut perhitungan harga pokok produksi berbasis aktivitas.

Istilah “volume” atau “unit” adalah mengacu ke unit produksi. Perhitungan harga pokok produk tradisional mengasumsikan bahwa besarnya biaya produksi memiliki korelasi langsung dengan unit yang dihasilkan. Semakin banyak unit yang dihasilkan, maka akan semakin besar biayanya (biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik).

Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung dapat dibebankan secara langsung ke produk. Hal ini berbeda dengan biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik akan dibebankan ke produk dengan menggunakan lima driver berbasis unit (*unit based driver*), yaitu : jam kerja langsung (JKL), jam mesin (JM), unit produksi, biaya bahan baku langsung (BBBL), dan biaya tenaga kerja langsung (BTKL). (Riwayadi 2006 : 178)

Istilah “fungsi” disini menunjukkan fungsi dalam organisasi, seperti fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Fungsi produksi adalah fungsi yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Perhitungan biaya berbasis fungsi menghasilkan informasi biaya produksi berdasarkan pabrik atau departemen produksi. Dalam hal ini, pabrik atau departemen produksi sebagai

pool biaya (*cost pool*) untuk biaya overhead pabrik. Misalnya, biaya departemen produksi terdiri dari biaya listrik, biaya gaji, biaya penyusutan, biaya bahan bakar, biaya suku cadang, dll. Pembebanan biaya produksi ke produk dapat digambarkan sebagai berikut



Gambar 2.2
Pembebanan Biaya Produksi Ke Produk

Sumber : Riwayadi, (2006:181)

Perhitungan harga pokok produk berbasis volume lebih menekankan pada pembebanan biaya overhead pabrik ke produk karena biaya ini merupakan biaya tidak langsung produk (*indirect cost of products*), terutama sekali untuk perusahaan yang menghasilkan beberapa macam produk melalui beberapa departemen produksi. Format perhitungan harga pokok produk bila perusahaan menggunakan pool biaya pabrik atau pool biaya departemen produksi untuk biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1

FORMAT PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUK BILA
POOL BIAYANYA PABRIK

	Produk A	Produk B	Produk C
BBB	XXX	XXX	XXX
BTKL	XXX	XXX	XXX
BOP (dibebankan)	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
Total B. Pabrik	XXX	XXX	XXX

Sumber : Riwayadi,(2006:182)

Tabel 2.2

FORMAT PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUK BILA
POOL BIAYANYA DEPARTEMEN PRODUKSI

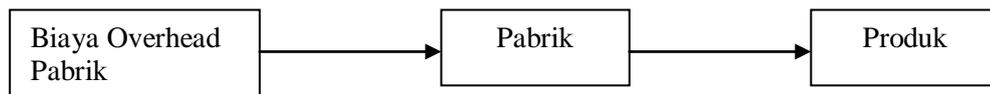
	Produk A	Produk B	Produk C
BBB	XXX	XXX	XXX
BTKL	XXX	XXX	XXX
BOP (dibebankan):			
Dept. Produksi I	XXX	XXX	XXX
Dept. Produksi II	XXX	XXX	XXX
Dept. Produksi III	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
Total B. Pabrik	XXX	XXX	XXX

Sumber : Riwayadi, (2006:182)

2.5 Pembebanan Biaya Produksi ke Produk

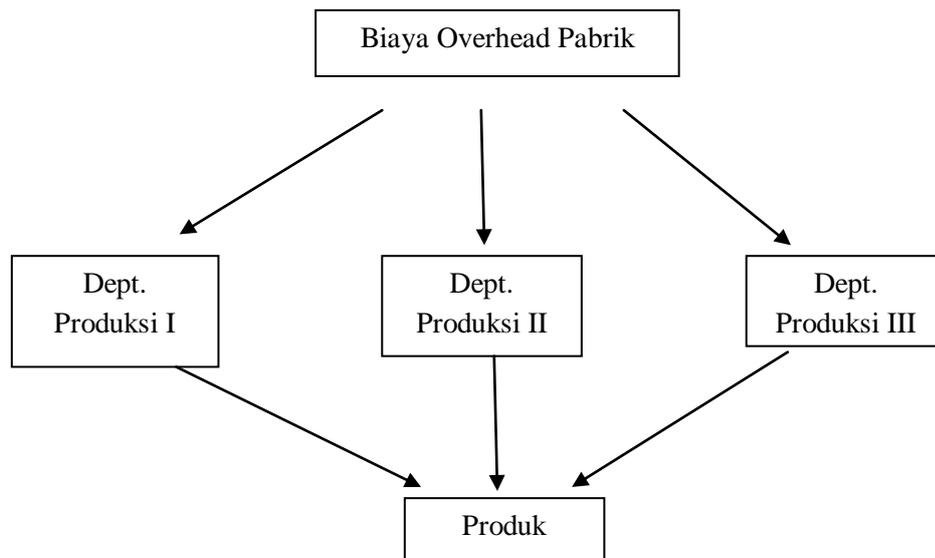
Dalam perhitungan biaya berbasis fungsi, biaya overhead pabrik dibebankan pertama kali ke fungsi sebagai pool biaya, dan selanjutnya dari biaya fungsi ke produk. Fungsi disini dapat berupa pabrik atau departemen. Jika pool biayanya adalah pabrik, maka tarif biaya overhead pabriknya disebut tarif pabrik atau tarif tunggal. Jika pool biayanya adalah departemen, maka tarif biaya overhead pabriknya disebut tarif departemen. Tarif biaya overhead pabrik dinyatakan dalam bentuk “sekian rupiah per jam mesin atau jam kerja langsung; sekian persen dari

biaya bahan baku langsung atau biaya tenaga kerja langsung”. Pembebanan biaya overhead pabrik ke produk dengan menggunakan tarif tunggal atau tarif pabrik dapat dilihat pada gambar 2.3, sedangkan pembebanan biaya overhead pabrik ke produk dengan menggunakan tarif departemen dapat dilihat pada gambar 2.4.



Gambar 2.3
Pembebanan Bop Ke Produk Dengan Tarif Pabrik

Sumber : Riwayadi, (2006:186)



Gambar 2.4
Pembebanan Bop Ke Produk Dengan Tarif Departemen

Sumber : Riwayadi, (2006:187)

2.6 Departmentalisasi Pabrik

Departementalisasi pabrik adalah membagi pabrik menjadi beberapa departemen dimana biaya overhead pabrik akan dibebankan. Tujuan membagi pabrik menjadi beberapa departemen adalah untuk memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produk dan untuk pengendalian biaya overhead pabrik. Harga pokok produk yang akurat dapat dihasilkan karena setiap departemen memungkinkan memiliki tarif biaya overhead yang berbeda. Pengendalian biaya overhead pabrik akan mudah dilakukan karena manajer departemen dapat dibebani tanggung jawab terhadap biaya yang terjadi di departemennya. Departemen pada umumnya dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu :

2.6.1 Departemen Jasa

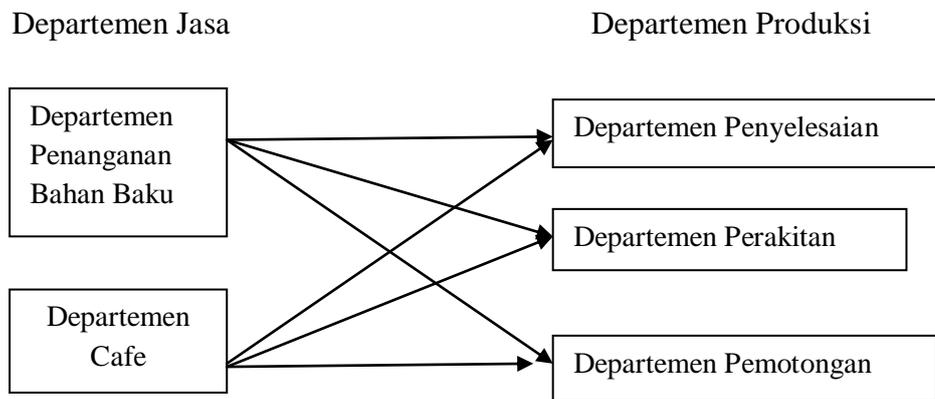
Departemen produksi adalah departemen yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi. Menurut William K. Carter, di departemen produksi, operasi manual dan operasi mesin seperti pembentukan dan perakitan dilakukan secara langsung pada produk atau bagian-bagian dari produk. Jika dua atau tiga jenis mesin yang berbeda melakukan operasi pada satu produk dalam departemen yang sama, adalah mungkin untuk meningkatkan akurasi dari biaya produk dengan membagi departemen tersebut menjadi dua pusat biaya atau lebih. (William K. Carter, 2009 : 45). Contoh departemen produksi pada perusahaan pembuat perabot adalah departemen pemotongan bahan, departemen perakitan komponen, dan departemen pengecatan.

2.6.2 Departemen Produksi

Departemen jasa adalah departemen yang tidak mengolah bahan baku menjadi barang jadi, tetapi memberikan jasa ke departemen produksi. Menurut William K. Carter, dalam beberapa kasus, jasa ini juga dinikmati oleh departemen jasa yang lain selain dinikmati oleh departemen produksi. Meskipun departemen jasa tidak secara langsung terlibat dalam proses produksi, biaya dari departemen ini merupakan bagian dari biaya overhead dan juga merupakan biaya dari produk. Contoh departemen jasa adalah pembangkit tenaga listrik, bengkel, dan cafe. Pembangkit listrik memberikan jasa listrik ke departemen produksi dan departemen lainnya: bengkel memberikan jasa perbaikan ke departemen produksi dan departemen lainnya: dan cafe memberikan konsumsi kepada karyawan dan pekerja departemen produksi dan departemen lainnya. Oleh karena departemen jasa memberikan jasa ke departemen produksi dan departemen lainnya, maka biaya departemen ini juga harus dialokasikan ke departemen yang menikmati jasanya.

Sebagaimana yang terlihat pada gambar 2.4, Departemen Penanganan Bahan Baku memberikan jasa penanganan bahan baku ke Departemen Penyelesaian, Departemen Perakitan, dan Departemen Pematangan, sedangkan Departemen Cafe disamping memberikan jasa ke departemen produksi juga memberikan jasa ke Departemen Penanganan Bahan Baku. Biaya Departemen Penanganan Bahan Baku harusnya dialokasikan ke departemen produksi, dan biaya Departemen Cafe dialokasikan ke departemen produksi dan ke Departemen

Penanganan Bahan Baku sesuai dengan besarnya jasa yang diberikan kepada masing-masing departemen.



Sumber : Riwayadi, (2006:191)

Gambar 2.5
Hubungan Departemen Jasa Dengan
Departemen Produksi

2.7 Alokasi Biaya dan Dasar Alokasi

2.7.1 Definisi Alokasi Biaya

Riwayadi berpendapat, bahwa perhitungan biaya produksi atau harga pokok produksi yang paling akurat adalah jika perusahaan hanya menghasilkan satu jenis produk atau jasa karena semua biaya yang berkaitan dengan menghasilkan produk tersebut dapat dibebankan semuanya ke produk tersebut. Keakuratan harga pokok produk akan semakin berkurang jika perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk yang berbeda karena setiap jenis produk mengkonsumsi sumber daya (resources) yang berbeda. Oleh karena sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap jenis produk berbeda, dan tidak semua biaya dapat ditelusuri secara mudah ke setiap jenis produk (*indirect cost of product*), maka pembebanan biaya sumber

daya ini perlu dilakukan dengan alokasi. Akibatnya, keakuratan harga pokok produksi sangat dipengaruhi oleh keakuratan dalam memilih dasar alokasi biaya (*cost allocation base*). Salah dalam menetapkan dasar alokasi biaya, harga pokok produksi juga akan salah. Kesalahan ini dapat berupa harga pokoknya yang terlalu mahal (*overcosting*) atau terlalu murah (*undercosting*). Salah dalam menetapkan harga pokok produksi, maka produk akan tidak kompetitif atau produk yang terlihat berlaba tapi kenyataannya rugi. Penentuan dasar alokasi yang akurat dapat dilakukan melalui analisis pemacu biaya (*cost driver*), yaitu faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya biaya. (Riwayadi, 2006: 183).

Alokasi biaya diperlukan untuk biaya tidak langsung (*indirect cost*). Misalnya, alokasi biaya departemen jasa (*service department*) ke departemen produksi (*producing department*), alokasi biaya departemen produksi ke masing-masing jenis produk yang dihasilkan, dan alokasi biaya administrasi fakultas ke masing-masing program studi (DIII, S1, S2, dan S3). Biaya administrasi fakultas merupakan biaya tidak langsung program studi karena fakultas memberikan jasa ke beberapa program studi, sehingga biaya administrasi fakultas perlu dialokasikan ke masing-masing program studi berdasarkan besarnya jasa yang diberikan ke masing-masing program studi.

2.7.2 Dasar Alokasi

William K. Carter berpendapat bahwa pemilihan dasar yang sesuai untuk mengalokasikan sebagian besar dari biaya tidak langsung departemental adalah sulit dan bersifat arbitrer. Yang terbaik yang dapat dilakukan adalah melakukan

alokasi dengan cara yang secara intuitif masuk akal . Untuk membebaskan bagian biaya yang sesuai ke ke setiap departemen, harus ditemukan suatu dasar yang umum bagi semua departemen. Misalnya, kaki persegi dapat digunakan untuk memproratakan beban seperti sewa pabrik. Di pabrik dimana departemen-departemennya menempati area dengan ketinggian langit-langit yang berbeda, maka dapat digunakan ukuran kubik dan bukannya kaki persegi. Area yang ditempati oleh tangga, lift, eskalator, koridor, dan lorong juga harus dipertimbangkan. (William K. Carter, 2009 : 479)

2.8 Langkah-Langkah Perhitungan Harga Pokok Produksi Berbasis Volume

Riwayadi berpendapat bahwa dalam melakukan perhitungan harga pokok produksi berbasis volume, ada enam langkah yang harus dilakukan. Langkah-langkah tersebut dapat diuraikan sebagai berikut (Riwayadi, 2006 : 192) :

2.8.1 Identifikasi departemen, biaya dan *cost driver*

Langkah pertama adalah membagi pabrik menjadi beberapa departemen. Setelah itu, departemen diidentifikasi sebagai departemen jasa. Biaya yang terjadi pada setiap departemen dapat diklasifikasikan sebagai biaya langsung dan biaya tidak langsung. Dalam kasus ini, departemen adalah sebagai objek biaya. Biaya langsung departemen adalah biaya yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke masing-masing departemen. Biaya tidak langsung departemen adalah biaya yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke masing-masing departemen, karena biaya ini merupakan biaya bersama yang dikonsumsi oleh

beberapa departemen. Untuk biaya tidak langsung departemen, perlu dicari *cost driver* yang tepat untuk mengalokasikan biaya ini ke masing-masing departemen.

2.8.2 Melakukan Survey Pabrik

Setelah *cost driver* diketahui, maka perlu ditentukan kapasitas untuk masing-masing *cost driver*. Kapasitas *cost driver* diperoleh melalui survey pabrik pada awal periode akuntansi. Dari survey pabrik, akan diketahui jumlah JKL, jumlah JM, jumlah pekerja, jumlah kwh, taksiran BBB, dan jumlah luas lantai untuk masing-masing departemen. Taksiran biaya bahan baku (BBB) yang diminta juga akan digunakan sebagai dasar alokasi biaya Departemen Penanganan Bahan baku ke departemen lainnya. Jam kerja langsung (JKL) dan jam mesin (JM) akan digunakan sebagai dasar untuk membebankan biaya overhead pabrik ke produk dengan menggunakan tarif biaya overhead pabrik.

2.8.3 Penyusunan Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Anggaran biaya overhead pabrik disusun untuk departemen produksi dan departemen jasa. Langkah-langkah penyusunan anggaran biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

1. Identifikasi sumber daya yang digunakan oleh setiap departemen.
2. Menentukan biaya sumber daya yang digunakan.
3. Identifikasi biaya langsung departemen dan biaya tidak langsung departemen.
4. Mengalokasikan biaya tidak langsung departemen ke masing-masing departemen.
5. Identifikasi biaya variabel dan biaya tetap.

6. Penyusunan anggaran biaya overhead pabrik

2.8.4. Mengalokasikan Biaya Departemen Jasa Ke Departemen Produksi

Sebagaimana dijelaskan di atas, departemen jasa tidak mengelola bahan baku menjadi barang jadi. Dengan demikian, harga pokok produk hanya dihitung untuk departemen produksi. Walaupun departemen jasa tidak mengelola produk secara langsung, namun departemen jasa memberikan jasa ke departemen produksi, sehingga biaya departemen jasa sudah semestinya harus dialokasikan ke departemen produksi. Pengalokasian biaya departemen jasa ke departemen produksi harus menggunakan dasar alokasi yang layak karena kesalahan dalam pemilihan dasar alokasi mengakibatkan informasi kinerja departemen tidak benar. Departemen yang sebenarnya efisien tapi diinformasikan tidak efisien, dan sebaliknya. Alokasi biaya departemen jasa ke departemen produksi harus didasarkan pada faktor yang memicu biaya (*cost driver*) pada departemen jasa.

Ada tiga metode alokasi biaya departemen jasa ke departemen produksi, yaitu metode alokasi langsung (*direct allocation method*), metode bertahap (*step allocation method*), dan metode aljabar (*algebraic method*). Masing masing metode ini akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Metode Alokasi Langsung (*direct allocation method*)

Dalam metode ini, biaya departemen jasa dialokasikan langsung ke departemen produksi. Metode ini mengasumsikan bahwa departemen jasa tertentu tidak memberikan jasa ke departemen jasa lainnya, tetapi semata-mata hanya memberikan jasa ke departemen produksi. Karenanya, biaya departemen jasa

tidak perlu dialokasikan ke departemen jasa lainnya, tetapi langsung dialokasikan ke departemen produksi.

2. Metode Bertahap (*step allocation method*)

Metode alokasi bertahap disebut juga dengan metode alokasi tidak timbal balik (*non-reciprocal allocation method*) atau metode alokasi berurutan (*sequential allocation method*). Metode ini mengasumsikan bahwa departemen jasa tidak hanya memberikan jasa ke departemen produksi, tetapi juga ke departemen jasa lainnya secara tidak timbal balik. Sesuai dengan asumsi tersebut, maka metode ini mengalokasikan biaya departemen jasa tertentu tidak hanya ke departemen produksi tetapi juga ke departemen jasa lainnya. Departemen jasa yang sudah dialokasikan biayanya tidak lagi menerima alokasi biaya dari departemen jasa lainnya. Oleh karena itu, metode ini disebut metode alokasi tidak timbal balik. Dalam mengalokasikan biaya departemen jasa ke departemen produksi perlu ditentukan terlebih dahulu urutan alokasinya karena berbeda urutan alokasinya maka akan menghasilkan alokasi biaya ke departemen produksi yang berbeda.

3. Metode Aljabar (*algebraic method*)

Metode ini disebut juga dengan metode alokasi timbal balik (*reciprocal allocation method*). Metode ini mengasumsikan bahwa disamping memberikan jasa ke departemen produksi, departemen jasa juga memberikan jasa ke departemen jasa lainnya secara timbal balik. Dalam metode ini, jumlah biaya departemen jasa yang harus dialokasikan dicari dengan menggunakan persamaan

aljabar. Untuk bisa membuat persamaannya, maka perlu ditentukan terlebih dahulu persentase jasa yang diberikan oleh masing-masing departemen jasa.

2.8.4 Penghitungan Tarif Overhead Departemen

Biaya departemen jasa setelah dialokasikan ke departemen produksi akan bersaldo nol. Setelah semua biaya departemen jasa dialokasikan ke departemen produksi, maka langkah selanjutnya adalah membebankan biaya departemen produksi ke produk dengan menggunakan tarif biaya overhead pabrik berbasis unit. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, tarif BOP hanya dihitung untuk departemen produksi. Formula Perhitungan tarif dihitung untuk setiap departemen produksi. Banyaknya tarif BOP tergantung pada banyaknya departemen produksi. Bila ada dua departemen produksi, maka akan ada tiga tarif biaya overhead pabrik. Tarif BOP per departemen dapat dihitung dengan formula sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Anggaran BOP dept.prod. stlh alokasi by. Dept. jasa}}{\text{Dasar Pembebanan}}$$

2.8.5 Perhitungan Harga Pokok Produk

Perhitungan harga pokok normal (*normal costing*) membebankan biaya sesungguhnya untuk biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya overhead pabrik dibebankan dengan menggunakan tarif yang ditentukan dimuka, sebagaimana yang telah dijelaskan di atas.