Bab 2
Tinjauan Pustaka

2.1 Pengertian Akuntansi dan Akuntansi Biaya

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Mulyadi definisi Akuntansi adalah sebagai berikut:

"Akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan yang terjadi dalam perusahaan / organisasi lain serta penafsiran terhadap hasilnya." *(Mulyadi,1990, Akuntasi Biaya Edisi 4, Yogyakarta,BPE Univ.Gajah Mada,h.I)*

Selanjutnya Meigs & Meigs mendefinisikan sebagai berikut: "Accounting is the art of intreprenting, measuring and communicating the result of economic activities." *(Meigs, Walter B, and Robert, F.Meigs,1993, Accounting the Basis For Bussiness Decision, Sixth Edition,Mc.Graww Hill. Inc,p.4)*.

Dengan adanya kegiatan akuntansi yang terdiri dari pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan pengajian laporan keuangan tersebut, maka akuntansi sangat diperlukan oleh para manejer, karena akutansi dapat menyediakan data-data baik finansial maupun operasional yang dibutuhkan oleh para manejer dalam mengambil keputusan

Pengertian akuntansi biaya tidak sekedar mencatat, menghitung, dan menganalisis, tetapi juga merupakan alat bagi manejer untuk mengendalikan biaya dalam suatu proses produksi, sehingga manejer dapat mengambil keputusan yang cepat dan tepat untuk menentukan kebijakan dalam mengelola perusahaan secara efektif dan efisien.

2.1.2 Gambaran Umum Akuntansi

Definisi akuntansi menurut *American Accounting Association* adalah "Proses pengidentifikasian, pengukuran, dan pelaporan informasi ekonomi guna memungkinkan diadakannya penilaian dan pengambilan keputusan oleh pemakai informasi tersebut."

Akuntansi dapat ditinjau dari dua bidang berdasarkan informasi diatas, yaitu:

1. Ilmu

   Akuntansi berarti suatu keseluruhan pengetahuan yang bersangkutan dengan fungsi menghasilkan informasi keuangan dari suatu job organisasi kepada pihak yang kepentingan sebagai dasar pengambilan keputusan.

2. Proses

   Akuntansi dapat diartikan sebagai kegiatan pencatatan, penyortiran, penggolongan, pengikhtisaran, peringkasan dan penyajian transaksi keuangan dengan cara tertentu dari suatu unit.

Dalam proses akuntansi terdapat beberapa spesialisasi yang khusus secara mendalam disiplin ilmu-ilmu tertentu. Hal ini timbul karena adanya kemajuan teknologi dan perekonomian yang mengakibatkan perlunya keahlian-keahlian dibidang khusus. Penyebab lainnya adalah keterbatasan seseorang untuk menguasai seluruh cabang ilmu secara mendalam.

Bidang spesialis akuntansi adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi keuangan / Umum (*Finansial/Accounting*)

   Yaitu, Bagaimana cara mencatat transaksi-transaksi untuk suatu perusahaan dan selanjutnya menyiapkan laporan dari catatan ini.

2. Pemeriksaan Keuangan (*Auditing*)

   Yaitu, Pemeriksaan terhadap catatan-catatan, laporan-laporan, dan akhirnya mengeluarkan suatu pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan serta memberikan laporan berisi nasihat yang berguna bagi manajemen.

3. Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*)

   Yaitu, bidang yang menekankan akuntansi untuk menghitung biaya, terutama biaya-biaya pembuatan. Berarti disini telah ditekankan biaya-biaya produksi dan proses pembuatannya dari pada akuntansi untuk perusahaan sebagai tambahan satu fungsi penting dari akuntansi biaya adalah mengumpulkan dan menginterprestasikan data biaya, membuat analisa data yang sebenarnya (*Actual*) dan taksiran (*Prospectif*)

4. Akuntansi Manajemen (*Manajemen Accounting*)

   Yaitu bidang kegiatan akuntansi dalam rangka menganalisa mengenai sejarah dan menasir data yang berkaitan dengan manajemen secara kontinue, pekerja merencanakan operasi perusahaan untuk waktu yang akan datang.

5. Akuntansi Perpajakan (*Tax Accounting*)

   Yaitu berkaitan dengan masalah mempersiapkan pengembalian pajak dan pertimbangan pertanggung jawaban serta mengusulkan transaksi perusahaan atau mencari alternatif pelaksanaan yang terbaik.

6. Sistem Akuntansi (*Accounting System*)

   Yaitu berhubungan dengan penciptaan prosedur akuntansi dan peralatan serta penentuan langkah-langkah untuk mengumpulkan dan melaporkan mengenai data keuangan

7. Akuntansi anggaran (*Budgetery Accounting*)

   Yaitu bidang ilmu yang menguraikan bagaimana cara membuat rencana kegiatan-kegiatan finansial untuk suatu jangka waktu tertentu melalui rekening serta ringkasan.

8. Akuntansi Pemerintahan (*Govermental Accounting*)

   Yaitu akuntansi yang mengkhususkan kegiatannya dalam transaksi-transaksi unit-unit politik seperti kota praja dan lain-lain.

9. Akuntansi Kemasyarakatan (*Socio Accounting*)

   Yaitu akuntansi yang salah satu bagiannya adalah mengukur biaya hidup dan keuntungan yang dapat dipertimbangkan dari saat sekarang.

2.1.3 Tujuan Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya biasanya hanya dianggap berlaku untuk operasi pabrikasi. Namun, dalam dunia ekonomi dewasa ini, setiap jenis organisasi dari berbagai ukuran dapat mengambil manfaat dari penggunaan konsep dan teknik akuntansi biaya. Sebagai contoh, prinsip-prinsip akuntansi biaya dapat dipakai di lembaga keuangan, perusahaan angkutan (maskapai penerbangan, jawatan kereta api, perusahaan bis), sekolah, perguruan tinggi, dan badan-badan pemerintah, demikian pula didalam kegiatan non-produksi pada perusahaan-perusahaan pabrikasi/manufaktur.

Selain itu Tujuan akuntansi biaya menurut beberapa tokoh diantaranya Mulyadi menyatakan sebagai berikut:

" Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok: penentuan harga pokok produk, pengendalian biaya, dan pengambilan keputusan khusus." *(Mulyadi,1990, Akuntasi Biaya Edisi 4, Yogyakarta,BPE Univ.Gajah Mada,h.I)*

Bierman, Dyckman & Hilton terdapat ada empat tujuan dari akuntansi biaya yaitu:

1) *Measuring income and financial position.*
2) *Assisting in cost control.*
3) *Motivating managers toward organization goals.*
4) *Providing information for planning and decissionmaking.*

Akutansi biaya melengkapi manajemen dengan perangkat akuntansi untuk kegiatan perencanaan dan pengendalian. Dalam hal ini pencatatan, penyajian, dan analisa data biaya dapat membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut:

1) Menyusun dan melaksanakan rencana dan anggaran operasi perusahaan dalam kondisi yang ekonomis dan bersaing.
2) Menetapkan metode kalkulasi biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian dan jika memungkinkan, pengurangan atau pembenahan biaya.

3) Menentukan nilai persediaan dalam rangka kalkulasi biaya dan penetapkan harga, dan sewaktu-waktu memeriksa jumlah persediaan dalam bentuk fisis.
4) Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk periode akuantansi tahunan atau periode yang lebih singkat.
5) Memilih alternatif terbaik yang bisa menaikan pendapatan atau penurunan biaya.

Jadi pada dasarnya akuntansi biaya mempunyai tujuan untuk membantu manajer dengan memberikan informasi tentang harga pokok, sebagai alat pengendalian biaya, pengawasan, dan pengambilan keputusan yang diperlukan bagi kelangsungan perusahaan.

2.2 Konsep Biaya

Konsep dan istilah-istilah biaya telah dikembangkan selaras dengan kebutuhan para akuntan, ekonomi dan insinyur. Para akuntan telah mendefinisikan biaya sebagai " suatu nilai tukar, prasyarat, atau pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, prasyarat atau pengorbanan tersebut pada tanggal perolehan dinyatakan dengan pengurangan kas atau aktiva lainnya pada saat ini atau masa mendatang" (*Robert T.Sprouse & Mourice Moonitz*).

Istilah "biaya"(*Cost*) seringkali digunakan dalam arti sama dengan istilah "beban" (*Expense*). Namun,"beban" dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang dan jasa, yang akan dibebankan pada /ditandingkan (*Matcehed*) dengan pendapatan (*Revenue*) untuk menentukan laba (*Income*).

Objek biaya (Cost Objeck) didefinisikan sebagai produk, kerja, pesanan, kontrak, proyek, departemen (atau bagian lain) organisasi, atau unit lainnya yang merupakan "ruang lingkup" atau tujuan dari pengakumulasian dan pengukuran biaya.

2.3 Departemen Biaya

Departemen biaya, dibawah pengawasan kontroler, baertanggung jawab untuk membuat catatan atas kegiatan pabrikasi dan non pabrikasi dari suatu perusahaan. Departemen ini harus mengadakan analisis atas semua biaya pabrikasi, pemasaran dan administrasi.

Disamping departemen biaya, perusahaan mungkin juga mempunyai satu atau beberapa departemen berikut:

1. Departemen Pabrikasi

   Dibawah pimpinan para ahli teknik dan pengawasan pabrik, bertugas membuat rancangan dan mengendalikan produksi. Dalam penelitian dan pengembangannya, akan dibuat taksiran biaya untuk setiap jenis bahan, tenaga kerja, dan proses mesin-mesin guna menentukan apakah menerima atau menolak suatu rancangan. Proses pembuatan *schedule*, produksi, dan pengawasan atas pekerjaan dan produk, juga harus diukur dalam satuan biaya yang dikeluarkan agar efisiensi dapat tercapai.

2. Departemen Personalia

   Mengadakan rangkaian wawancara dan memilih pegawai untuk berbagai klasifikasi pekerjaan. Departemen ini membuat catatan pegawai, mencangkup tingkat gaji dan metode pemberian upah bagi setiap wartawan. Informasi ini merupakan dasar bagi perhitungan biaya gaji.

3. Departemen Dana (*Treasury*)

   Bertanggung jawab atas administrasi keuangan perusahaan. Dalam menyusun daftar kebutuhan kas dan taksirannya. Departemen ini berpedoman pada anggaran dan laporan-laporan lain dari departemen biaya.

4. Departemen Pemasaran

   Menginginkan hasil produksi yang bermutu dengan harga saing agar dapat menarik pelanggan. Meskipun harga jual tidak dapat ditentukan semata-mata dengan menambahkan persentase tertentu semata-mata dengan menambahkan persentase tertentu pada harga pokok/ biaya, namun biaya tidak dapat diabaikan. Manajer pemasaran menggunakan data biaya tersebut untuk mengetahui produk yang paling menguntungkan dan kebijakan penjualan yang paling baik.

5. Departemen Hubungan Masyarakat

Berfungsi untuk memelihara hubungan baik antara perusahaan dengan masyarakat luar, khususnya para pelanggan dan pemegang saham. Pertentangan mungkin akan timbul dalam hal harga, gaji, laba, dan deviden. Disini departemen biaya dapat diminta untuk memberikan informasi dasar berguna bagi masyarakat sehubungan dengan kebijakan dalam hal-hal yang dipertentangkan tersebut.

6. Departemen Hukum

Menggunakan informasi biaya sebagai alat bantu dalam mengurus perkara-perkara perusahaan sesuai dengan ketentuan hukum, diantaranya adalah upah minimum, pesangon dalam pemutusan hubungan kerja, asuransi tenaga kerja, dan pajak penghasilan.

2.4 Pengelompokan Biaya

Pengelompokan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya. Pengelompokan ini didasarkan pada hubungan antara biaya dengan produk, volume, produksi, departemen pabrikasi dan periode akuntansi.

2.4.1 Biaya dalam Hubungan dengan Produk

Dalam perusahaan pabrikasi, biaya operasi total terdiri dari biaya pabrikasi dan biaya komersial.

2.4.1.1 Biaya Pabrikasi/Biaya Produksi (*Factory Cost*)

Adalah jumlah dari biaya bahan langsung, Biaya pekerja langsung dan biaya overhead pabrik

1. Biaya bahan langsung + Biaya pekerja langsung = Ongkos Utama
2. Biaya pekerja langsung + Overhead pabrik = Biaya konversi
3. Biaya bahan tidak langsung + Biaya pekerja tidak langsung + Biaya tidak langsung lainnya = Overhead pabrik
4. Biaya Utama + Overhead pabrik = Biaya pabrikasi

✍✍**Bahan Langsung (*Direct Material)***

Semua bahan yang membentuk bagian integral dari bahan jadi dan yang dapat dimasukan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Pertimbangan utama dalam pengelompokan bahan langsung adalah kemudahan penelusuran proses pengubahan bahan tersebut sampai menjadi barang jadi.

✍✍**Pekerja langsung (*Direct Labour*)**

Karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi barang jadi. Biaya untuk ini meliputi gaji karyawan yang dapat dibebankan kepada produk tertentu.

✍✍**Overhead pabrik (*Factory Overhead*)**

Biaya dari bahan tidak langsung, pekerja tidak langsung dan semua biaya pabrikasi lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung pada produk tertentu. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa overhead pabrik mencangkup semua biaya pabrikasi kecuali bahan langsung dan pekerja langsung.

✍✍**Bahan tidak langsung (*Indirect Material*)**

Bahan-bahan yang dibutuhkan guna menyelesaikan suatu produk, tetapi pemakaiannya sedemikian kecil atau sedemikian rumit sehingga tidak dapat dianggap sebagai bahan langsung. Contoh: bahan-bahan seperti minyak pelumas, minyak gemuk, lap pembersih, sikat dan sebagainya.

✍✍**Pekerja tidak langsung (*Indirect Labour)***

Para karyawan yang dikerahkan dan tidak langsung mempengaruhi pembuatan atau pembentukan barang jadi. Biaya pekerja tidak langsung meliputi gaji para penyelia (*Supervisor)*, pengawas, pemeriksa, klerk gudang, dan pekerja lain yang bertugas dalam pemeriharaan yang tidak langsung berkaitan dengan produksi.

✍✍**Biaya overhead lainnya,** seperti sewa, asuransi, pajak bumi dan bangunan (PBB), penyusutan, Pemeriharaan, reparasi, sumber tenaga, penerangan, pemanasan, pajak penghasilan, perkakas kecil dan biaya overhead lainnya.

2.4.1.2 Biaya Komersial

Biaya komersial dibagi kedalam dua kelompok besar, dimana terdiri dari biaya pemasaran (distribusi dan penjualan) dan biaya administrasi (umum dan administratif).

1. Biaya pemasaran

   Biaya pemasaran dimulai pada saat biaya pabrikasi berakhir, yaitu pada saat proses pabrikasi diselesaikan dan barang-barang sudah dalam kondisi siap jual. Biaya ini meliputi: Biaya penjualan dan biaya pengiriman. Contoh: gaji penjualan, komisi staf penjualan, pajak penghasilan majikan, iklan, contoh perjalanan, penyusutan, PBB, telepon dan telegraf, alat tulis, benda pos, ongkos angkut, dan biaya penjualan rupa-rupa.

2. Biaya administrasi

   Meliputi biaya yang dikeluarkan dalam mengatur dan mengendalikan organisasi. Beberapa dari beban ini seperti gaji wakil direktur utama sering kali dialokasikan ke biaya pabrikasi dan biaya pemasaran. Contoh: gaji administrasi dan kantor, pajak penghasilan majikan, sewa, penyusutan PBB, biaya pemeriksaan akuntan, biaya urusan hukum, piutang yang tidak tertagih, telepon dan telegram, alat tulis, benda pos, dan biaya administrasi rupa-rupa.

2.4.2 Biaya Dalam Hubungan dengan Volume Produksi

Beberapa jenis biaya bervariasi langsung dengan perubahan volume produksi, sedangkan biaya lainnya relatif tidak berubah (*Fixed)*.

1. Biaya variabel mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:
   - Perubahan jumlah total dalam proporsi yang sama dengan perubahan volume
   - Biaya perunit relatif konstan meskipun relatif konstan meskipun volume berubah dalam rentang (*Range*) yang relevan.
   - Dapat dibebankan pada department operasi dengan cukup mudah dan cepat.
   - Dapat dikendalikan oleh seseorang kepala departmen tertentu.

Biaya meliputi bahan langsung dan pekerja langsung dan sejumlah overhead pabrik seperti: suplai, bahan baker, sumber tenaga, perkakas kecil, beban kerusakan, limbah dan pemanfaatan kembali, biaya pengiriman barang, pengakutan dalam pabrik, royalti biaya komunikasi, dan upah lembur.

2. Biaya tetap yang mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:
   - ?? Jumlah keseluruhan yang tetap dalam rentang (*Range)*
   - ?? Penurunan biaya perunit bila volume bertambah dalam rentang yang relevan.
   - ?? Dapat dibebankan pada departmen-departemen berdasarkan keputusan manajemen atau menurut metode alokasi biaya.
   - ?? Tanggung jawab pengendalian lebih banyak dipikul oleh manajemen eksekutif daripada penyelia operasi.

   Biaya overhead yang biasanya diklasifikasikan kedalam biaya tetap adalah gaji eksekutif produksi, penyusutan, PBB, asuransi, gaji satpam, dan pesuruh pabrik, pemeriharaan dan reparasi bangunan dan tanahnya, serta sewa.

3. Biaya dalam hubungannya dengan department produksi

Departemen-departemen dalam sebuah pabrik pada umumnya dapat digolongkan dalam dua kategori, yaitu:

- Departemen produksi

  Dalam departemen produksi operasi manual ataupun secara mesin, seperti membentuk dan merakit, dilaksanakan langsung terhadap produk atau bagian-bagiannya. Biaya yang dikeluarkan departmen semacam ini akan dibebankan pada produk tersebut.

- Departemen jasa

  Departement jasa memberikan jasa atau pelayanan yang bermanfaat bagi departmen lain. Pada umumnya jasa ini bermanfaat bagi departmen produksi ataupun departemen yang lainnya. Meskipun departmen jasa tidak terlibat langsung dalam proses produksi namun biayanya merupakan bagian dari total overhead pabrik karena itu dimasukkan kedalam biaya produk. Departemen jasa yang lajim terdapat dalam perusahaan industri meliputi pemeriharaan, pembayaran gaji, akuntansi biaya, pemroses data dan penyediaan makan.

2.4.3 Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi.

Biaya dapat dikelompokan sebagai belanja barang modal (*Capital Expenditure)* atau sebagai pengeluaran pendapatan *(Revenue Expenditure)*. Belanja barang modal yang disebut sebagai pengeluaran modal dimaksudkan untuk menghasilkan manfaat dalam periode-periode mendatang dan dicatat sebagai aktiva. Pengeluaran pendapatan memberi manfaat dalam periode berjalan dan dicatat sebagai biaya. Namun pada akhirnya, belanja barang modal yang dianggap sebagai aktiva tadi akan masuk dalam arus biaya bila digunakan atau bila habis masa manfaatnya.

2.5 Sistem Biaya dan Prosedur Akumulasi Biaya

Dalam sistem biaya *actual* atau *histories*, biaya dicatat pada saat dikeluarkan, tetapi penyajian hasil akan ditangguhkan sampai aktasi pabrikasi selesai atau jasa diberikan. Tetapi dalam sistem biaya standar produk, operasi, dan proses, semuanya dikenakan atau dibebani biaya dengan menggunakan standar baik atau kualitas maupun untuk nilai uangnya.

Sistem biaya aktual dan sistem biaya standar dapat digunakan baik untuk prosedur akumulasi biaya produk pesanan (*Job Order cost)* maupun untuk biaya proses / produksi masal (*Process Cost*). Dalam kalkulasi biaya produk pesanan biaya diakumulasikan menurut pekerjaan atau pesanan tertentu. Dalam metode ini diasumsikan bahwa semua pesanan yang dikerjakan dapat diindetifikasi secara fisik dan setiap pesanan dapat dibebani dengan biaya yang hanya berkaitan dengan pesanan itu sendiri.

Kalkulasi biaya produk pesanan dapat dikenakan untuk pekerjaan menurut pesanan di pabrik, bengkel, dan bengkel reparansi, demikian pula untuk pekerjaan yang dilaksanakan oleh pemborong bangunan, insinyur kontruksi dan percetakan.
Jika pekerjaan pesanan menghasilkan sejumlah persediaan yang spesifik, maka metode biaya produk dalam rangka kalkulasi harga pokok persediaan.

Dari segi kain, jika pekerjaan dilaksanakan atas dasar spesifikasi dari pelanggan, maka metode biaya produk pesanan dapat digunakan untuk menghitung laba atau rugi dari setiap pesanan. Karena jumlahnya ini dapat diketahui sepanjang proses produksi maka biaya ini dapat dibandingkan dengan taksiran yang telah dibuat ketika pesanan tersebut diterima. Dengan demikian metode biaya produk pesanan memberi kemungkinan untuk mengendalikan biaya.

Kalkulasi biaya proses (*Proses Costing)* akan mengakumulasikan biaya menurut proses produksi atau menurut departemen. Metode ini digunakan apabila unit bahan yang dikerjakan tidak dapat dibedakan satu sama lain selama satu proses pabrikasi atau lebih. Metode biaya proses dapat diterapkan untuk industri seperti penggilingan gandum, pembuatan bir, pabrik kimia dan pabrik textil.

Meskipun pembahasan kalkulasi biaya pesanan dan biaya proses menekankan kegiatan pabrikasi, namun metode kalkulasi tersebut dapat juga digunakan oleh organisasi jasa. Bila metode biaya pesanan dan biaya proses digunakan, maka dalam pengendalian biaya harus diakumulasikan pada satuan ukur yang dapat dipakai untuk membebankan biaya produksi.

2.6. Akuntansi untuk Bahan

Dalam perusahaan pabrikasi, bahan dan perbekalan biasanya dicatat dalam satu perkiraan pengendalian yaitu bahan, walaupun perbekalan dapat juga dicatat secara terpisah dalam perkiraan perbekalan atau perkiraan bahan tidak langsung.

Prosedur akuntansi biaya yang mempengaruhi perkiraan bahan meliputi:

1. Pembelian bahan
2. Pengeluaran bahan dari gudang untuk digunakan dalam pabrik.

Ketika perkerjaan dimulai, bahan yang diperlukan dikeluarkan dalam pabrik berdasarkan surat atau formulir permintaan bahan yang disiapkan oleh pegawai yang menyusun *schedule* produksi atau oleh pegawai lain.

Surat permintaan ini mencantumkan nomor pekerjaan dan merinci jenis serta jumlah bahan yang dibutuhkan. Satu salinan surat permintaan dikirim kepenjaga gudang yang menyiapkan bahan yang diminta dalam surat tersebut. Kuantitas, biaya perunit, dan jumlah biaya untuk setiap jenis bahan akan dicatat disurat permintaan tersebut dan akan diposkan kedalam kartu buku besar bahan.

Satu salinan dari setiap permintaan bahan juga dikirim ke departemen biaya. Dalam departemen ini surat permintaan bahan akan dijumlahkan menurut nomor pesanan, dan kemudian dicatat dalam kartu biaya pada seksi bahan untuk setiap pesanan. Dengan demikian dapat dihimpun kuantitas dan biaya dari semua bahan yang digunakan dalam masing-masing pesanan.

Surat permintaan bahan digunakan untuk mencatat pengeluaran bahan tidak langsung atau perbekalan (*Suplies*) dari gudang. Perbekalan yang tidak digunakan dalam pabrik dapat dibebankan keperkiraan beban pemasaran atau beban administrasi. Tetapi perbekalan yang digunakan dalam pabrik akan dibebankan keperkiraan pengendalian overhead pabrik pada saat perbekalan tersebut dikeluarkan.

Dalam rangka pengendalian, permintaan atas perbekalan pabrik juga harus dicatat dalam buku besar pembantu untuk overhead, yang dapat berupa kartu analisis overhead pabrik (*Factor Overhead Analysis Sheet).*

2.7 Akuntansi untuk Biaya Pekerja

Prosedur akuntansi untuk biaya pekerja, dapat dibagi dalam dua fase yang berbeda, yaitu:

1. Pengumpulan data pembayaran gaji, perhitungan gaji, perhitungan penghasilan karyawan, kalkulasi pajak penghasilan dan pembayaran upah.
2. Distribusi dan alokasi biaya pekerja kedalam department dan kekelompok biaya lainnya.

Dalam kebanyakan pabrik besar tersedia pencatat jam hadir/ pulang (*Time Clock)* yang mencatat jam masing-masing karyawan ketika mereka memasukan kartu hadir/pulang (*Clock Card)* kedalam pencatat waktu tersebut pada saat masuk atau keluar pabrik. Kartu hadir ini digunakan oleh pegawai pencatat waktu untuk membuat catatan hari atau jam kerja dari setiap karyawan. Kartu hadir juga merupakan dasar untuk menghitung pandapatan kotor para karyawan yang dibayar dengan tarif perjam.

Untuk menghitung biaya pekerja langsung dan tidak langsung, waktu yang dibutuhkan dalam setiap pekerjaan selama satu hari harus dicatat dalam kartu jam kerja untuk setiap pekerjaan. Tiket jam kerja (*Time Tiket)* untuk berbagai pekerjaan akan disortir, dibubuhkan nilai dan diikhtisarkan, kemudian jumlah jam yang ada dalam kartu tersebut harus direkonsiliasi terhadap jumlah jam yang ada dalam kartu hadir.

2.8 Akuntansi untuk Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan:

1. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya.
2. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan dengan perubahan volume kegiatan.
3. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departmen.

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk berdasarkan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka, Alasan penggunaan tarif yang ditentukan dimuka untuk memperhitungkan biaya overhead pabrik kedalam harga pokok produksi adalah kebutuhan manajemen akan informasi harga pokok produksi yang tidak dipengaruhi oleh adanya:

1. Perubahan tingkat kegiatan produksi yang bersifat sementara,
2. Perubahan tingkat efisiensi produksi,

3. Terjadinya biaya overhead pabrik yang bersifat sporadik,
4. Dan adanya yang terjadi hanya pada saat-saat tertentu saja.

Disamping itu, dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan, sedangkan beberapa elemen biaya overhead pabrik ada yang baru dapat diketahui jumlahnya dengan pasti pada akhir periode. Dengan demikian, penggunaan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan dimuka untuk membebankan jenis biaya tersebut kepada produk merupakan suatu keharusan. Ada tiga tahap yang harus dilakukan untuk menghitung tarif biaya overhead pabrik yaitu:

1. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.
2. Memilih dasar pembebanan.
3. menghitung tarif biaya overhead pabrik.

Dasar yang didapat dipakai sebagai dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk adalah: Satuan produk, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, jam tenaga langsung, dan jam mesin.

Setelah tarif biaya overhead pabrik ditentukan, produk yang diproduksi dalam tahunan anggaran dibebani dengan biaya overhead pabrik dengan tarif tersebut. Dalam tahun anggaran tersebut dikumpulkan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Akuntansi Biaya Overhead pabrik terdiri dari pencatatan yaitu:

1. Pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
2. Pengumpulan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.
3. Penutupan rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan ke rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya.
4. Perhitungan pembebanan lebih atau kurang biaya overhead pabrik.

Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Dalam Metode Variabel Costing.

Dalam metode variabel costing, produk hanya dibebani dengan biaya produksi variabel saja, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Oleh karena itu, dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses dalam pengumpulan biaya produksinya dan menggunakan variabel costing dalam penentuan harga pokok produknya, tarif biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk hanya terdiri dari tarif biaya overhead pabrik variabel saja.

Dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses dalam pengumpulan biaya produksinya dan menggunakan variabel costing dalam penentuan harga pokok produknya, biaya overhead sengguhnya dibebankan kepada produk hanya terdiri dari biaya overhead pabrik sesunguhnya yang berpelilaku variabel saja.

Tarif biaya overhead pabrik variabel per departmen dihitung dengan langkah sebagai berikut:

1. Biaya overhead pabrik langsung departemen dipisahkan kedalam biaya variabel dan biaya tetap.
2. Biaya overhead pabrik variabel departmen pembantu dialokasikan ke departemen produksi berdasarkan kuantitas jasa yang dikonsumsi oleh departemen pembantu lain dan departemen produksi.
3. Biaya overhead pabrik departemen produksi setelah ditambah dengan biaya overhead pabrik variabel yang diterima dari alokasi biaya departemen pembantu dibagi dengan dasar pembebanan untuk mendapatkan tarif biaya overhead pabrik variabel.

Akuntansi biaya Overhead Pabrik Dalam Metode Variabel Costing.

Akuntansi biaya overhead pabrik dalam metode variabel costing berbeda dengan akuntansi biaya yang sama dengan metode full costing. Perbedaan tersebut terletak pada:

1. Dalam metode variabel costing, biaya overhead pabrik perlu dipisahkan menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Oleh karena itu, pada saat biaya overhead pabrik terjadi, baik di departemen pembantu maupun departemen produksi, dilakukan pencatatan biaya tersebut kedalam rekening BOP sesungguhnya departemen tertentu, misalnya pada akhir bulan, dilakukan pemisahan BOP menurut perilakunya dengan memindahkan unsur biaya kedalam rekening BOP variabel departemen tertentu dan unsur biaya tetap kedalam rekening BOP tetap departemen tertentu.
2. Karena variabel costing menghendaki pemisahan biaya variabel dan biaya tetap, maka alokasi biaya overhead pabrik dari departemen pembantu ke departemen pembantu lain dan ke dalam departemen produksi harus selalu memisahkan unsur biaya variabel dari biaya tetap. Oleh karena itu biaya overhead pabrik departemen pembantu dialokasikan ke dapartemen pembantu lain dan departemen produksi dalam dua tahap:
   a. Tahap pertama, biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya departemen pembantu dialokasikan ke departemen-departemen pemakai jasa (departemen pembantu lain dan departemen produksi) atas dasar perbandingan konsumsi minimum jasa oleh departemen pemakai jasa.
   b. Tahap kedua, biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya departemen pembantu dialokasikan ke departemen pemakai jasa atas dasar proporsi kosumsi jasa di atas konsumsi minimum.
3. Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka adalah biaya overhead pabrik variabel. Untuk mencatat biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk dibentuk rekening BOP yang dibebankan departemen produksi tertentu.

Rekening ini pada akhir bulan ditutup ke rekening Biaya Overhead Pabrik Variabel Sesungguhnya departemen produksi tertentu. Dari rekening yang terakhir inilah dihitung selisih antara BOP variabel yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka dengan BOP variabel yang sesungguhnya terjadi. Jumlah selisih yang dihitung pada akhir periode akutansi ini dipindahkan dari rekening BOP variabel sesungguhnya ke rekening Rugi-Laba.

2.9 Akuntansi untuk Pesanan yang Diselesaikan dan Produk yang Dibuat

Pada saat barang dikirim kepada pelanggan perlu disiapkan faktur penjualan, dan penjualan serta harga pokok penjualan akan dicatat sebagai berikut dengan asumsi total penjualan dan harga pokok penjualan sejumlah nilai tertentu.

2.10 Pelaporan Hasil Operasi

Hasil operasi perusahaan pabrikasi dilaporkan dalam laporan keuangan yang konvensional. Laporan ini mengikhtisarkan arus biaya dan pendapatan serta memperlihatkan posisi keuangan pada akhir periode operasi.

2.11 Perhitungan Harga Pokok Penjualan

Perhitungan harga pokok penjualan satu produk dipengaruhi oleh metode penentuan harga pokok penjualan yang digunakan. Metode yang bisa digunakan adalah *Full costing dan Direct costing* (*Variabel Costing*).

Full costing merupakan salah satu metode harga penjualan, yang membedakan seluruh biaya produksi sebagai harga pokok produksi yang berprilaku variabel maupun tetap.

Direct costing (*Variable Costing*) merupakan salah satu metode menentukan harga pokok penjualan, yang membebankan hanya biaya yang berprilaku variabel saja kepada produk.

Harga pokok variabel (*variabel costing*) atau sering disebut *direct costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi dimana hanya elemen biaya produksi variabel saja yang harus diperhitungkan sebagai elemen biaya produksi.

Perbedaan dengan perhitungan harga pokok produksi yang *konventional* (*full costing*) terletak pada elemen biaya untuk menentukan harga pokok produksi, pada *full costing* harga pokok produksi termasuk juga biaya tetap yang terdapat pada biaya overhead pabrik, sehingga dua pendekatan ini dapat ditujukan sebagai berikut:

Tabel 2.1 Tabel Dua Pendekatan Metode Full Costing dan Variabel Costing

	Full costing	Variabel costing
Bahan baku (variabel)	Rp xxx,-	Rp xxx,-
Upah langsung (variabel)	xxx,-	xxx,-
Overhead pabrik variabel	xxx,-	xxx,-
Overhead tetap	xxx,-	-
Harga Pokok Produksi	Rp xxx,-	Rp xxx,-

Perbedaan pokok dari kedua metode tersebut terletak pada overhead pabrik tetap (dengan asumi biaya bahan baku dan upah langsung selalu variabel)

Penempatan (pembebanan) biaya overhead pabrik tetap pada metode *direct costing* dilihat konsepsi dari metode variabel costing dalam memperlakukan biaya tetap.

Dalam metode *variable costing* biaya tetap mempunyai pengertian, biaya yang harus dibayar seluruhnya tanpa dipengaruhi oleh kapasitas, atau biaya yang berhubungan dengan waktu dan disebut sebagai "biaya waktu" (*period cost*)

Dengan pengertian tersebut maka dipahami bahwa biaya tetap produksi (yang terdapat pada *overhead* pabrik tetap) tidak dimasukan sebagai elemen harga pokok produksi, sebab harga pokok produsi ditentukan dari kapasitas sesungguhnya, sedang *overhead* pabrik tetap dibedakan berdasarkan tarif yang ditentukan pada kapasitas normal. Dengan demikian apabila kapasitas sesungguhnya berbeda dengan kapasitas normal akan terjadi perbedaan antara biaya tetap menurut tarif dibedakan dan biaya tetap sesungguhnya dibayarkan.

Asumsi yang mendasari *direct variable costing* bahan biaya tetap adalah biaya periode dan harus dibedakan seluruhnya pada priode yang sama dengan pengeluaranya. Selain itu *variable costing* juga memberikan gambaran kelemahan dari *full costing* dalam hal pembedaan biaya *overhead* pabrik tetap pada harga pokok produksi yaitu apabila pada satu priode terdapat produk belum terjual dan menjadi persediaan akhir, maka produk tersebut akan membawa bagian biaya tetap yang menempel pada harga pokok persediaan ke periode berikutnya. Padahal pada periode berikutnya biaya produksi tetap harus dikeluarkan seluruhnya tanpa di pengaruhi kapasitas.

Dengan demikian maka periode berikutnya akan dibebani biaya tetap produksi tahun bersangkutan dan sebagian biaya tetap produksi dari periode sebelumnya yang menempel pada persediaan. Perbedaan lain dari metode variabel costing dengan full costing akibat perbedaan perlakuan biaya tetap produksi, adalah penyajian laporan laba-rugi. Karena perbedaan perlakuan biaya tetap maka penyajian laporan laba rugi menurut full costing berbeda dengan variabel costing, seperti terlihat pada diagram berikut:

Tabel 2.2 Laporan Rugi Laba

Full Costing		Variabel Costing	
Penjualan	Rp xxx,- (A)		Rp xxx,-(A)
Harga pokok penjualan		*Biaya-biaya variabel*	
Biaya Produksi		*Biaya Produksi*	
Bahan Baku		Bahan Baku	
Upah langsung		Upah langsung	
Overhead pabrik variabel		Overhead pabrik variabel	
Overhead pabrik tetap		Biaya produksi x jumlah	
Biaya produksi x jumlah		dijual	Rp xxx,- (B)
dijual	Rp xxx,- (B)	Biaya operasi variabel	xxx,-(C)
Laba kotor operasi(A-B)	Rp xxx,- (C)	Jumlah biaya variabel	
Biaya operasi		(B+C)=(D)	Rp xxx,-(D)
Variabel Rp xxx,-		Margin income/contri	
Tetap Rp xxx,-		bution margin (A-D)	Rp xxx,-(E)
	Rp xxx,-(D)	*Biaya tetap*	
Laba bersih operasi (C-D)	Rp xxx,-(E)	Produksi Rp xxx,-	
Selisih kapasitas	xxx,-	Operasi xxx,-	
Labaabersih	Rp xxx,-		xxx,-(F)
		Laba bersih (E-F)	Rp xxx,- (G)

Rumus- rumus Perhitungan laba rugi:

*) Penjualan = Jumlah produk x harga jual per unit

*) Persediaan awal Full costing = (Bahan baku + upah + BOP variabel + BOP tetap) x Harga jual

*) Persediaan awal Variabel costing = (Bahan baku + upah + BOP variabel) x Harga jual

*) BOP Variabel Tetap = Produksi sesunguhnya x Upah langsung

*) Pesediaan akhir = Harga jual x Persediaan awal