

**ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA PRODUKSI MENGGUNAKAN METODE VARIABLE COSTING**

Oleh:  
**Christy Oentoe**

Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado  
email: zzty\_qlzy09@yahoo.co.id

**ABSTRAK**

Dalam bidang usaha produksi roti, persaingan antar perusahaan merupakan hal yang pasti terjadi mengingat keberadaan usaha ini semakin menyebar. Untuk itu diperlukan kelebihan-kelebihan dalam hal mengambil kebijakan manajemen, salah satunya adalah perhitungan biaya produksi. Perusahaan perlu secara cermat menetapkan biaya produksi dalam hal ini tentu dengan tetap memberikan laba yang sebanding untuk perusahaan. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis metode apa yang digunakan oleh perusahaan dalam menghitung biaya produksi dan untuk membandingkan pendekatan yang digunakan oleh perusahaan dengan pendekatan *variable costing*. Penelitian ini menggunakan desain penelitian deskriptif. Jenis data yang digunakan adalah kuantitatif dan sumber data yang digunakan adalah data sekunder. Hasil penelitian menunjukkan bahwa, menggunakan perhitungan dengan pendekatan *variable costing* diperoleh total biaya produksi yang lebih rendah dibandingkan perhitungan yang dilakukan oleh perusahaan, yaitu Rp. 786.265.200 dengan menggunakan perhitungan *variable costing* dan Rp. 836.017.116 dengan menggunakan perhitungan riil yang dibuat oleh perusahaan. Dapat dilihat bahwa perhitungan biaya produksi riil perusahaan lebih tinggi dibandingkan dengan perhitungan biaya produksi dengan menggunakan metode *variable costing*. Terdapat juga perbedaan utama antara perhitungan riil perusahaan dengan perhitungan *variable costing* yaitu terletak pada perlakuan biaya overhead pabrik. Perhitungan riil perusahaan menggunakan perhitungan biaya overhead pabrik tetap dan *variable* sedangkan metode *variable costing* hanya menghitung biaya overhead variabel saja.

**Kata kunci** : biaya produksi, *variable costing*

**ABSTRACT**

*In the field of Roti Jordan business, competition between company's sure can be happen because the presence of this company is spread. Therefore, are very need advantages to taking the management policy, one of them is calculation of cost product. The company must be careful when set the cost product and of course stay provide the comparable income to company. The purpose of this research is to analyze the method the company uses when calculating the cost of production and to compare approaches used by the company with variable costing. This research using the descriptive method. The type of data used is quantitative and the sources data in this research are secondary data. The result show that using calculations with variable costing approach obtained the total cost of production lower than the calculations performed by the company, which is Rp.836.017.116 using variable costing calculations and Rp.786.265.200 to make use of real calculation made by the company. There are major differences between the calculation of real companies with variable costing calculation which lies in the treatment of factory overhead costs. Calculation of real companies using fixed factory overhead cost calculations and variable while the variable costing method calculates only the variable overhead costs alone.*

**Keywords**: cost product, *variable costing*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Di zaman yang semakin modern ini. Persaingan dalam bidang ekonomi sudah sangat terasa. Setiap perusahaan pun diuntut untuk dapat menjalankan perusahaan dengan sangat baik. Tentunya pada semua perusahaan manufaktur perhitungan biaya produksi harus diperhatikan. Biaya produksi merupakan salah satu bagian dari langkah-langkah intern yang dilakukan perusahaan dalam usaha meningkatkan efisiensi. Pengendalian biaya terutama harus diselaraskan terhadap tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan, salah satu tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan adalah memperoleh laba yang maksimal dengan mengeluarkan biaya yang serendah-rendahnya, oleh karena itu dengan mengendalikan biaya produksi perusahaan berharap akan mendapatkan laba yang besar.

Biaya produksi adalah sejumlah pengorbanan ekonomis yang harus dikorbankan untuk memproduksi suatu barang. Biaya produksi juga merupakan biaya yang digunakan dalam mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Biaya produksi ini biasanya terdiri dari tiga unsur yaitu bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik. Dimana bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dan produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu, sedangkan *overhead* pabrik merupakan semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. Biaya produksi ini juga merupakan unsur penting dalam perhitungan harga pokok produksi. Harga pokok produksi yang dihasilkan ini bertujuan untuk menetapkan besarnya laba yang ingin dicapai oleh perusahaan dalam suatu periode akuntansi.

Oleh karena itu bagi perusahaan manufaktur, biaya produksi merupakan faktor penting dalam berhasil atau tidaknya perusahaan ditinjau dari segi finansial. Pada perusahaan Roti Jordan Tomohon biaya produksinya dihitung secara terperinci. Penulis dalam hal ini ingin menganalisis biaya produksi perusahaan dengan pendekatan *variable costing*. Karena dilihat dari cara perhitungannya *variable costing* lebih praktis.

Berdasarkan latar belakang masalah, maka penulis memberi judul penelitian ini analisis perhitungan biaya produksi menggunakan pendekatan *variable costing* pada perusahaan roti jordan.

### Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini yaitu menganalisis perhitungan biaya produksi dengan menggunakan pendekatan *variable costing* pada Perusahaan Roti Jordan.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi, Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Biaya

Hornigren, et al (2006:4) menyatakan bahwa akuntansi adalah sistem informasi yang mengukur aktifitas bisnis, memproses informasi menjadi laporan keuangan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pembuat keputusan. Akuntansi merupakan 'bahasa bisnis'. Santoso (2007:1) menyatakan bahwa akuntansi adalah suatu sistem akuntansi yang mengukur akuntansi-akuntansi bisnis, yang selanjutnya memproses informasi tersebut dalam bentuk laporan-laporan dan mengomunikasikannya kepada para pengambil keputusan. Weygandt, et al (2009:4) menyatakan bahwa akuntansi yang baik adalah hal yang sangat penting bagi bisnis dan keputusan investasi yang baik. Akuntansi yang buruk adalah suatu hal yang tidak dapat ditoleransi.

Krismiaji dan Aryani (2011:1) menyatakan bahwa akuntansi manajemen adalah suatu cabang ilmu akuntansi yang menghasilkan informasi untuk manajemen atau pihak intern perusahaan. Pengguna utama informasi akuntansi manajemen adalah para manajer yang bertugas merencanakan kegiatan, menerapkan rencana, dan mengarahkan serta mengendalikan kegiatan organisasi tersebut atau berjalan sesuai rencana. Informasi yang dihasilkan oleh akuntansi manajemen akan dimanfaatkan oleh para manajer untuk membantu melaksanakan tugasnya.

Mulyadi (2010:7) menyatakan bahwa akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya buatan dan penjual produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya.

### Biaya

Supriyono (2011:16) menyatakan bahwa biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengulang penghasilan. Biaya digolongkan kedalam harga pokok penjualan, biaya penjualan, biaya administrasi dan umum, biaya bunga dan pajak perseroan. Garrison, *et al* (2008 : 69) menyatakan bahwa biaya adalah beban yang sangat penting dalam pembuatan keputusan. Dalam pembuatan keputusan, sangat penting untuk memiliki pemahaman yang kuat mengenai konsep biaya diferensial (*differential cost*), biaya kesempatan (*opportunity cost*) dan biaya tertanam (*sunk cost*).

### Biaya Produksi

Mulyadi (2010 : 16) menyatakan bahwa biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Biaya produksi membentuk kos produksi, yang digunakan untuk menghitung kos produk jadi dan kos produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Pengumpulan kos produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar, cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam : produksi atas dasar pesanan dan produksi massa. Perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Contoh perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan antara lain adalah perusahaan percetakan, perusahaan mebel, perusahaan dok kapal. Perusahaan yang memproduksi berdasar produk massa melaksanakan pengolahan produksinya untuk memenuhi persediaan digudang. Umumnya produknya berupa produk standar. Contoh perusahaan yang memproduksi massa antara lain adalah perusahaan semen, pupuk, makanan ternak, bumbu masakan, makanan ringan dan tekstil.

Perusahaan yang memproduksi berdasar pesanan, mengumpulkan kos produksinya dengan menggunakan metode kos pesanan (*job order cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan kos produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan. Metode penentuan kos produksi adalah memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam kos produksi. Dalam memperhitungkan unsure-unsur biaya kedalam kos produksi, terdapat dua pendekatan yaitu *full costing* dan *variable costing*.

Mulyadi (2010 : 24) menyatakan bahwa penentuan kos produksi dipengaruhi oleh pendekatan yang digunakan untuk menentukan unsure-unsur biaya produksi yang diperhitungkan dalam kos produksi. Dalam metode *full costing* biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun yang berperilaku variabel. Dalam metode *variable costing*, biaya produksi yang diperhitungkan dalam penentuan kos produksi adalah hanya terdiri dari biaya produksi variabel, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan overhead pabrik variabel.

### Variable Costing

Mulyadi (2010 : 18) menyatakan bahwa *variable costing* merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Widilestariningtyas dkk (2012 : 67) menyatakan bahwa *variable costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya-biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produk.

Metode *variable costing* ini dikenal dengan nama *direct costing*. Istilah ini sebenarnya tidak berhubungan dengan *cost* (biaya langsung). Dalam metode *variable costing*, biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai unsure harga pokok produk, sehingga biaya overhead pabrik tetap dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Dengan demikian biaya overhead pabrik tetap didalam metode *variable costing* tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya.

Witjaksono (2006 : 102) menyatakan bahwa metode *variable costing* banyak diterapkan bagi keperluan pelaporan internal, karena metode ini dianggap konsisten dengan asumsi perilaku biaya yang kerap digunakan dalam pengambilan keputusan manajemen.

### Peneliti Terdahulu

Setyaningrum (2008) dalam penelitiannya yang berjudul analisis biaya produksi dengan pendekatan *theory of constraintt* untuk meningkatkan laba. Persamaan dengan penelitian yang digunakan adalah menghitung biaya produksi.

## METODE PENELITIAN

### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif berupa daftar biaya variabel dan biaya tetap perusahaan tahun. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi dan wawancara.

### Metode Analisis

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode deskriptif kuantitatif, yaitu suatu metode pembahasan permasalahan yang sifatnya menguraikan, menggambarkan, membandingkan suatu data atau keadaan, serta menuliskan dan menerangkan suatu keadaan sedemikian rupa sehingga bisa menarik kesimpulan. Untuk teknik analisis data adalah sebagai berikut :

1. Melakukan observasi ke perusahaan untuk mencari tahu metode perhitungan apa yang digunakan perusahaan dalam menentukan biaya produksi
2. Mengambil data biaya-biaya dari perusahaan
3. Perhitungan biaya-biaya berdasarkan metode yang ada dalam bab 2.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

Karena adanya pesanan khusus yang diterima perusahaan ini, maka penggolongan biaya atas dasar perilaku-perilaku biaya yang ada didalam perusahaan selayaknya harus digunakan. Biaya-biaya yang ada didalam perusahaan Roti Jordan terbagi atas tiga golongan besar, yaitu :

#### a. Biaya Bahan Langsung

Biaya bahan langsung untuk memproduksi roti tidak begitu banyak macam. Biaya bahan langsungnya terdiri atas: tepung, gula, coklat, telur, mentega dan ragi. Berikut ini adalah harga dan pemakaian bahan baku dalam satu bulan perusahaan Roti Jordan

Bahan Baku	Harga	Total perbulan	Total (dalam rupiah)
Tepung	152.000/25kg	1500 sak	197.600.000
Gula	615.000/50kg	210 sak	129.150.000
Coklat	544.000/20kg	563 dos	306.272.000
Telur	30.000/30btr	500 baki	15.000.000
Mentega	185.000/15kg	300 dos	55.500.000
Ragi	1.300/bungkus	6500 bungkus	8.450.000
<b>Total</b>			<b>711.972.000</b>

Sumber : Data Perusahaan

#### b. Biaya tenaga kerja langsung

Menurut Perusahaan Roti Jordan, upah langsung adalah jumlah keseluruhan upah yang dibayarkan kepada karyawan yang bekerja dibagian produksi mulai dari pengolahan bahan baku sampai menjadi barang jadi. Besarnya tarif upah ditentukan menurut kebijakan perusahaan.

Dan perusahaan mengambil kebijakan untuk memberikan upah pada karyawan Rp.50.000/hari.

Jumlah tenaga kerja = 60 orang

Status karyawan = karyawan tetap 8 orang dan kontrak 52 orang

Rician jabatan dan jumlah tenaga kerja :

No	Jabatan	Jumlah	Ket
1	Manager	1	
2	Kabag Produksi	1	
3	Kabag Administrasi	1	
4	Kabag Pemasaran	1	
5	Kabag Personalia	1	
6	Kabag Pembelian	1	
7	Karyawan Produksi	10	
8	Karyawan Packing	35	
9	Karyawan marketing	8	
10	Karyawan kebersihan	1	
	Total	60	

Sumber : Data Perusahaan

Pada perusahaan roti Jordan terdapat 60 orang yang terlibat. 45 orang diantaranya merupakan tenaga kerja langsung. Upah untuk tenaga kerja langsung ini dihitung tiap harinya, dan upah perhari tenaga kerja langsung sebesar Rp.50.000 perorang. Untuk itu biaya tenaga kerja perbulan adalah :

Upah perhari x jumlah hari kerja dalam sebulan

Rp.50.000 x 26 hari = Rp. 1.300.000

Jadi, untuk biaya tenaga kerja langsung perbulannya adalah :

45 orang x Rp. 1.300.000 = Rp. 58.500.000

Upah perbulan 15 orang tenaga kerja tidak langsung sebagai berikut :

Manajer : Rp. 3.500.000

Kabag : Rp. 2.500.000 x 5 orang = Rp. 12.500.000

Karyawan : Rp. 50,000/hari

Rp. 50.000 x 26 hari = Rp. 1.300.000

Rp. 1.300.000 x 8 karyawan = Rp. 10.400.000

Jadi upah tenaga kerja tidak langsung selama satu bulan adalah :

Upah Manajer + Upah Kabag + Upah Karyawan

Rp. 3.500.000 + Rp. 12.500.000 + Rp. 10.400.000 = Rp. 26.400.000

c. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik yang ada pada Perusahaan Roti Jordan adalah biaya-biaya bahan pembantu seperti kantong pembungkus roti (paper pack), plastik pembungkus, biaya listrik, telepon, bahan bakar, air, perlengkapan pabrik, pemeliharaan pabrik.

Biaya OHP	Tetap	Variabel	Total
Bahan tidak langsung		2.900.700	2.900.700
Upah tenaga kerja tidak langsung	26.400.000		26.400.000
Perlengkapan pabrik	20.833.333		20.833.333
Listrik		3.763.500	3.763.500
Bahan bakar		8.104.000	8.104.000
Air		420.000	420.000
Telepon		605.000	605.000
Penyusutan/perbaikan mesin	107.083,3		107.083,3
Asuransi	2.411.500		2.411.500
<b>Total</b>	<b>49.751.916</b>	<b>15.793.200</b>	<b>65.545.116</b>

Sumber : Data Perusahaan

Biaya overhead pabrik dalam satu bulan produksi adalah Rp. 65.545.116

## Pembahasan

Perhitungan Biaya Produksi Riil Perusahaan :

Pada perusahaan roti Jordan, perusahaan menggunakan perhitungan biaya produksi yang terperinci. Dalam hal ini perusahaan membebankan semua unsur biaya produksi dengan berdasarkan biaya yang terjadi sesungguhnya. Berikut ini adalah penentuan harga biaya produksi berdasarkan perhitungan riil perusahaan Roti Jordan

### Perhitungan riil perusahaan

Bahan Langsung	Rp. 711.972.000
Tenaga Kerja Langsung	Rp. 58.500.000
<i>Overhead</i> Pabrik Variabel	Rp. 15.793.200
<i>Overhead</i> Pabrik tetap	<u>Rp. 49.751.916</u>
Biaya Produksi	Rp. 836.017,116

Perhitungan Biaya Produksi dengan menggunakan pendekatan *variable costing* :

Dalam menentukan biaya produksi yang ada dalam perusahaan Roti Jordan hanya membebankan unsur-unsur biaya produksi yang bersifat variabel saja. Adapun unsur-unsur biaya variabel itu adalah biaya bahan langsung, biaya upah langsung, dan biaya *overhead* variabel. Pemebebanan biaya produksi tersebut dilakukan berdasarkan biaya historis atau biaya yang sesungguhnya terjadi.

Berdasarkan teori yang ada, biaya variabel pabrik sebaiknya dibebankan berdasarkan tarif biaya *overhead* yang telah ada, karena tidak mungkin mengukur biaya *overhead* variabel dengan tepat yang harus dibebankan terhadap suatu produk. Selain itu, dengan menggunakan tarif biaya *overhead* yang telah ada, maka dapat disusun standar dan anggaran biaya untuk keperluan pengawasan dan efisiensi kerja. Pengalokasian biaya *overhead* menurut teori yang ada. Dari hasil analisa yang telah dilakukan maka berikut ini penulis akan menghitung harga pokok produksi dengan menggunakan *variable costing*.

### *Variable Costing*

Bahan Langsung	Rp. 711.972.000
Tenaga Kerja Langsung	Rp. 58.500.000
<i>Overhead</i> Pabrik Variabel	Rp. 15.793.200
	_____
Total Biaya Produksi Variabel	Rp. 786.265.200

Jadi, perbedaan perhitungan antara perhitungan riil perusahaan dengan *variable costing* dapat terlihat jelas pada table berikut ini :

Keterangan	Riil perusahaan	Variable costing
Bahan langsung	711.972.000	711.972.000
Tenaga kerja langsung	58.500.000	58.500.000
Overhead Pabrik Variabel	15.793.200	15.793.200
Overhead Pabrik Tetap	49.751.916	—
<b>Total</b>	<b>836.017.116</b>	<b>786.265.200</b>

Perhitungan metode *variabel costing* didapatkan hasil yang berbeda dengan perhitungan perusahaan. Perhitungan dengan menggunakan riil perusahaan di dapatkan hasil per bulannya Rp.836.017.116 sedangkan menggunakan perhitungan *variable costing* di dapatkan hasil per bulannya Rp.786.265.200.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Berdasarkan perhitungan metode *variable costing* yang telah dibuat oleh penulis, didapatkan hasil yang berbeda dengan perhitungan yang dibuat oleh perusahaan. Menggunakan perhitungan dengan pendekatan *variable costing* diperoleh total biaya produksi yang lebih rendah dibandingkan perhitungan yang dilakukan oleh perusahaan, yaitu Rp. 836.017.116 dengan menggunakan perhitungan *variable costing* dan Rp. 786.265.200 dengan menggunakan perhitungan riil yang dibuat oleh perusahaan.
2. Terdapat perbedaan utama antara perhitungan riil perusahaan dengan perhitungan *variable costing* yaitu terletak pada perlakuan biaya *overhead* pabrik. Perhitungan riil perusahaan menggunakan perhitungan biaya *overhead* pabrik tetap dan *variable* sedangkan metode *variable costing* hanya menghitung biaya *overhead* variabel saja.

### 5.1 Saran

Perusahaan Roti Jordan sebaiknya menggunakan perhitungan dengan metode *variable costing*, karena dalam metode *variable costing* ini yang dihitung hanya semua biaya yang berkaitan dalam proses produksi, sedangkan dalam perhitungan riil perusahaan dihitung juga biaya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Garrison., Noreen., Brewer. 2008. *Akuntansi Manajeril*. Edisi II. Buku 1. Salemba Empat., Jakarta.
- Hornigren., Harrison., Bamber. 2006. *Akuntansi*. PT Intan Sejati. Klaten.
- Krismiaji., Aryani A. Y. 2011. *Akuntansi Manajemen*. Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Mulyadi. 2010. *Akuntansi Biaya*. Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Santoso, Iman. 2007. *Akuntansi Keuangan Menengah*. PT Refika Aditama. Bandung.
- Setyaningrum. 2008. Analisis Biaya Produksi Dengan Pendekatan Theory Of Constraint Untuk Meningkatkan Laba". *Jurnal Vol 8 No 1*. UPN Veteran. Jawa Timur.
- Supriyono, R. A. 2011. *Akuntansi Biaya*. BPFE. Yogyakarta.
- Weygandt., Kieso., Kimmel. 2009. *Pengantar Akuntansi*. Salemba Empat. Jakarta
- Widilestariningtyas, Ony., Anggadini, S. D., Firdaus, D. W. 2012. *Akuntansi Biaya*. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Witjaksono, Armanto. 2006. *Akuntansi Biaya*. Graha Ilmu. Yogyakarta.