

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Pengertian Dan Klasifikasi Biaya.

Disetiap operasi perusahaan tidak pernah luput dari apa yang dinamakan pengeluaran-pengeluaran atau biasa disebut dengan biaya-biaya, baik yang sifatnya langsung berhubungan dengan proses produksi maupun biaya-biaya yang sifatnya tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

Oleh karena itu untuk memenuhi lebih jauh tentang apa yang disebut dengan biaya, maka pembahasan mengenai biaya dapat dibagi sebagai berikut :

- Pengertian Biaya.
- Klasifikasi Biaya.

1. Pengertian Biaya.

Biaya merupakan unsur yang teramat penting bagi kelangsungan hidup/jalannya suatu usaha, baik usaha-usaha yang bergerak dalam bidang jasa maupun usaha-usaha yang bergerak dalam bidang industri/produksi/usaha-usaha yang menghasilkan suatu barang.

Mengingat biaya memiliki pengertian yang cukup luas, serta memiliki definisi yang berbeda dari para ahli, maka penulis mencoba mengungkapkan beberapa pendapat mengenai biaya sebagai berikut :

Menurut James A. Cashin dan Ralph S. Polimeni, menyatakan bahwa :

"Biaya adalah sebagai manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa."¹⁾

Manfaat barang dan jasa yang dikorbankan diukur dalam rupiah melalui pengurangan atas harta atau dibebankan sebagai hutang pada saat manfaat itu diperoleh untuk sekarang dan dimasa yang akan datang.

Sedangkan pengertian biaya menurut H.J Van Der Schroeff yang dikutip oleh Soeminta Adikoesoema dalam bukunya, Biaya dan Harga Pokok, memberi pengertian mengenai biaya sebagai berikut :

"Biaya adalah ongkos-ongkos/biaya-biaya yang dianggap akan memberikan manfaat diwaktu yang akan datang dan karenanya merupakan aktiva yang dicantumkan dalam Neraca."²⁾

-
- 1). James A. Cashin dan Ralph S. Polimeni, Akuntansi Biaya, Lembaga Penerbit Erlangga, Jilid I, Jakarta, 1989, halaman 22.
 - 2). H. J. Van Der Schroeff, Biaya dan Harga Pokok, Penerbit Tarsito, Jilid I, Bandung, 1982, halaman 22-23.

Dari definisi tersebut diatas dapatlah disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan biaya hanya terbatas dalam bidang produksi saja. Sedangkan yang dimaksud dengan pengorbanan disini adalah pengorbanan nilai yang terdiri dari dua komponen, yaitu komponen jumlah dari alat-alat atau barang-barang yang dipergunakan untuk memproduksi dan harga alat atau barang tersebut persatuan.

Selanjutnya nilai yang dimaksud bukanlah nilai pada saat pembelian melainkan pada saat alat atau barang tersebut digunakan untuk memproduksi. Sebaliknya *expanse* adalah biaya-biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi. Karena jenis biaya-biaya ini tidak dapat memberikan manfaat lagi diwaktu yang akan datang, maka letaknya diperkiraan laba rugi dan bukan dineraca.

Dan pengertian biaya menurut Soemarso SR, adalah sebagai berikut :

"Biaya adalah jumlah yang diukur dalam unit moneter atau uang yang dikeluarkan atau kekayaan yang dipindahkan atau hutang yang ditanggung dalam hungannya dengan barang-barang atau jasa-jasa yang diterima atau yang akan diterima."³⁾

3). Soemarso SR, Peranan Harga Pokok Dalam Penentuan Harga Jual, Penerbit ESG, Jakarta, 1980, halaman 90.

Dan menurut Mulyadi, pengertian biaya adalah sebagai berikut :

"Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu."⁴⁾

Dalam pengertian ini, dapatlah disimpulkan bahwa biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan didalam usaha memperoleh penghasilan. Sedangkan harga pokok dapat pula disebut sebagai bagian dari pada harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi laba.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam bukunya, Prinsip Akuntan Indonesia, mengemukakan bahwa :

"Biaya adalah pengorbanan ekonomis yang diperlukan untuk memperoleh barang atau jasa."⁵⁾

Sedangkan Firdaus A. Dunia mengemukakan pengertian biaya sebagai berikut :

-
- 4). Mulyadi, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Lembaga Penerbit FEUGM, Edisi 3, Yogyakarta, 1986, halaman 3.
 - 5). Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, Penerbit IAI, 1984, halaman 23.

"Biaya adalah suatu pengorbanan didalam proses produksi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan."⁶⁾

Berdasarkan pengertian diatas, dapatlah disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan biaya adalah pengorbanan nilai yang telah diperhitungkan secara ekonomis dan pengorbanan tersebut dinyatakan dalam bentuk satuan uang serta mempunyai tujuan tertentu, sedangkan pengorbanan diluar perhitungan bukanlah merupakan biaya, akan tetapi merupakan pemborosan atau kerugian atau *loosing*.

2. Klasifikasi Biaya.

Mengingat tidak ada satupun konsep biaya yang dapat memenuhi semua tujuan, sebagaimana dimaksud konsep "different cost for different purpose", maka perlu diadakan klasifikasi biaya.

Pengklasifikasian biaya yang tepat merupakan cara bagi manajemen dalam mengumpulkan dan menggunakan informasinya dengan seefektif mungkin. Dalam akuntansi biaya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi :

a. Menurut unsur produk.

6). Firdaus A. Dunia, Akuntansi Biaya, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1989, halaman 21.

- b. Menurut hubungannya dengan produksi.
- c. Menurut hubungannya dengan volume.
- d. Menurut hubungannya dengan departemen yang dibebankan.
- e. Menurut fungsi pokok perusahaan.
- f. Menurut periode pembebanan.
- g. Menurut pertimbangan-pertimbangan ekonomi-asumsi biaya kesempatan.⁷⁾

1). Klasifikasi Biaya Menurut Unsur Produk.

Unsur biaya suatu produk atau komponen yang utuh terdiri dari bahan-bahan, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Penggolongan ini disediakan bagi manajemen dalam keperluan informasi untuk mengukur suatu pendapatan dan penetapan harga suatu produk.

Adapun unsur produk dikelompokkan sebagai berikut :

a). Bahan.

Unsur ini merupakan yang terpenting didalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi dengan ditambah upah

7). James A. Cashin dan Ralph S. Polimeni, Akuntansi Biaya, Lembaga Penerbit Erlangga, Jilid I, Jakarta, 1986, halaman 23-36.

langsung dan biaya overhead pabrik.

Harga pokok dari bahan ini dibagi lagi menjadi dua yaitu bahan baku dan bahan penolong.

(1). Bahan Baku.

Bahan ini merupakan bahan pokok atau bahan utama dari proses produksi suatu produk.

(2). Bahan Penolong.

Bahan penolong adalah bahan yang melekat dalam suatu produk, yang merupakan bahan pembantu selain bahan baku.

b). Tenaga Kerja.

Tenaga kerja merupakan usaha mental dan fisik yang dicurahkan kedalam proses produksi. Biaya tenaga kerja dibagi kedalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

(1). Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Biaya tenaga kerja langsung merupakan upah buruh yang berhubungan secara langsung dengan proses produksi.

(2). Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.

Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan upah buruh yang diberikan bagi tenaga kerja yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi.

c). Overhead pabrik.

Biaya overhead pabrik merupakan biaya-biaya selain bahan baku dan tenaga kerja langsung didalam memproduksi suatu produk. Karena harga pokok suatu produk sama dengan harga perolehan dari bahan baku, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, maka biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung dimasukkan kedalam biaya overhead pabrik.

2). Klasifikasi Biaya Menurut Hubungannya Dengan Produksi.

Biaya dapat dikelompokkan menurut hubungannya dengan produksi, penggolongan ini sangat erat sekali dengan unsur biaya produksi dan tujuan pengawasan.

Kategori yang mendasari atas hubungannya dengan produksi adalah biaya utama dan biaya konversi.

a). Biaya Utama.

Merupakan biaya yang terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan langsung dengan proses produksi.

b). Biaya Konversi.

Adalah biaya yang berkaitan dengan pengolahan bahan-bahan kedalam produk jadi. Biaya konversi mencakup biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

3). Klasifikasi Biaya Menurut Hubungannya Dengan Volume.

Biaya akan berubah-ubah menurut volume produksinya. Menurut kategori ini, biaya dikelompokkan kedalam biaya variabel, biaya tetap dan biaya semi variabel atau penutupan (*shutdown*) dan didefinisikan sebagai berikut :

1). Biaya Variabel (*Variable Cost*).

adalah biaya dimana total biaya cenderung berubah sesuai dengan perubahan volume atau

hasil, sedangkan biaya perunit tidak berubah (tetap/konstan).

2). *Biaya Tetap (Fix Cost).*

adalah biaya dimana total biaya relatif tetap sampai dengan tingkat produk/output tertentu, sedangkan biaya perunit cenderung berubah menurut output-nya.

3). *Biaya Semi Variabel (mix Variable Cost).*

biaya ini memiliki sifat tetap dan sifat variabel. Karena itu biaya ini sering disebut sebagai biaya campuran (*mix cost*). Meskipun biaya semi variabel ini tidak seluruhnya bersifat variabel maupun bersifat tetap, namun pada akhirnya biaya ini harus dipisah kedalam komponen biaya tetap dan komponen biaya variabel untuk maksud membuat rencana dan melakukan pengawasan.

4). *Klasifikasi Biaya Menurut Hubungannya Dengan Departemen Yang Dibebeani.*

Penerapan biaya perdepartemen membantu manajemen dalam mengawasi biaya overhead pabrik dan mengukur pendapatan. Berbagai departemen

ini dapat dijumpai diberbagai perusahaan industri, antara lain :

a). Departemen Produksi.

Departemen ini secara langsung berhubungan dengan produksi barang dan meliputi berbagai departemen yang terlibat untuk mengkonversikan atau memproses barang, hal ini meliputi para operator mesin atau tangan yang berhubungan langsung atas produk yang dihasilkan.

b). Departemen Jasa.

Departemen ini berhubungan secara tidak langsung dengan produksi suatu barang. Fungsinya memberikan berbagai jasa untuk departemen lainnya.

Biaya dari departemen jasa ini biasanya dialokasikan kepada berbagai departemen produksi, yang memperoleh manfaat dari departemen jasa.

Misalnya : biaya gaji bagian kantor, biaya keamanan pabrik dan lain sebagainya.

5). Klasifikasi Biaya Menurut Fungsinya.

Biaya menurut katagori ini dikelompokan

sesuai dengan aktivitas yang dikerjakannya. Semua biaya yang terjadi diperusahaan industri dibagi kedalam biaya produksi, biaya pemasaran, biaya administrasi serta biaya keuangan, yang didefinisikan sebagai berikut :

a). Biaya Produksi.

Biaya ini berhubungan dengan produksi dari suatu barang, yang terdiri dari jumlah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

b). Biaya Pemasaran.

Biaya yang dibebankan dalam penjualan produk atau jasa.

c). Biaya Administrasi.

Biaya yang dibebankan dalam rangka pembimbingan, pengawasan dan pelaksanaan kerja suatu perusahaan dan meliputi gaji yang dibayarkan kepada manajemen dan staff tata usaha/sekretariat.

d). Biaya Keuangan.

Biaya yang digunakan dalam rangka perolehan/pencarian dana untuk menjalankan perusahaan. Biaya ini antara lain meliputi

biaya bunga yang harus dibayar perusahaan akibat berbagai pinjamannya dan juga biaya pemberian kredit kepada para langganan.

6). Klasifikasi Biaya Menurut Hubungannya Dengan Periode Pembebanan Terhadap Pendapatan.

Biaya dapat juga dikelompokan berdasarkan pembebanan terhadap pendapatan. Adakalanya biaya dicatat sebagai harta atau aktiva, yang kemudian dicatat sebagai biaya pada saat digunakan. Biaya dalam katagori ini dapat dibagi menjadi dua, yaitu :

a). Biaya Produk.

Biaya ini secara langsung dapat diidentifikasi dengan suatu produk, yang antara lain terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak memberikan manfaat sampai produk itu terjual dan karena itu disimpan menurut tingkat penyelesaiannya.

b). Biaya Periode.

Biaya ini tidak berhubungan langsung dengan suatu produk, sehingga tidak diinventarisasikan. Bila harga perolehan

atas dasar waktu mempunyai manfaat hanya satu periode, maka disebut pengeluaran/pendapatan, sebab secara langsung dibandingkan terhadap pendapatan didalam periode dimana harga perolehan itu dibebankan.

Dan bila biaya periode mempunyai manfaat lebih dari satu periode, maka disebut pengeluaran barang modal dan dicatat sebagai harta dan diperlakukan sebagai biaya pada saat harta tersebut digunakan atau disusutkan.

Misalnya : pembelian peralatan sebaiknya dikapitalisasikan sebagai harta dan kemudian dialokasikan sebagai biaya melalui pembebanan penyusutan pada periode tertentu.

7). Klasifikasi Biaya Menurut Hubungannya Dengan Pertimbangan Ekonomi-Asumsi Biaya Kesempatan.

Biaya kesempatan adalah nilai manfaat yang dapat diukur dan diperoleh dengan memilih serangkaian tindakan alternatif.

Misalkan : perusahaan mempunyai kelebihan kas sebesar Rp. 100.000.000,- uang ini

jika didepositokan dibank akan memperoleh bunga sebesar Rp. 7.000.000,- pertahun, dan jika dibelikan peralatan baru ditaksir akan adanya ekstra keuntungan sebesar Rp. 10.000.000,- pertahun. Bunga sebesar Rp. 7.000.000,- ini merupakan biaya kesempatan mendepositokan kelebihan kas dibank. Sedangkan yang Rp. 10.000.000,- merupakan biaya kesempatan membeli peralatan (dengan taksiran adanya keuntungan ekstra). Untuk satu keputusan, biaya kesempatan harus dipertimbangkan dan dianalisa secara hati-hati sebelum memilih tindakan terakhir.

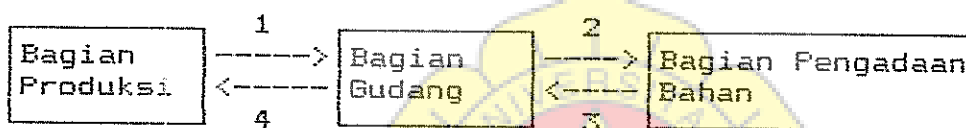
B. Pengumpulan dan Penentuan Biaya Produksi.

Untuk melakukan suatu proses produksi diperlukan kebijaksanaan manajemen dalam hal pengumpulan dan penentuan dasar biaya yang akan digunakan. Biaya produksi dapat dikelompokkan atau digolongkan menjadi tiga, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

1. Biaya Bahan Baku (*Direct Material*).

Biaya bahan baku merupakan harga perolehan dari bahan baku yang digunakan dalam pengolahan produk/proses produksi. Untuk pemenuhan kebutuhan bahan baku, Bagian Produksi mengajukan permohonan permintaan bahan kepada kepala gudang untuk kemudian dilanjutkan kebagian pengadaan bahan.

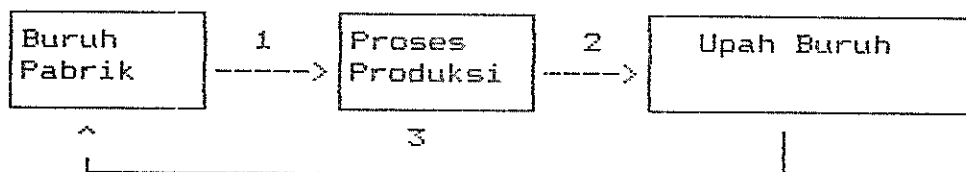
Adapun aliran kebutuhan akan bahan baku dapat digambarkan sebagai berikut :



2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor*).

Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada tenaga kerja langsung berhubungan dengan proses produksi dan biasanya menggunakan dasar/sistem penentuan yang telah ditetapkan.

Aliran kebutuhan akan tenaga kerja langsung/buruh dalam proses produksi adalah sebagai berikut :



3. Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead Cost*).

Biaya overhead pabrik termasuk biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang elemennya dapat digolongkan sebagai berikut :

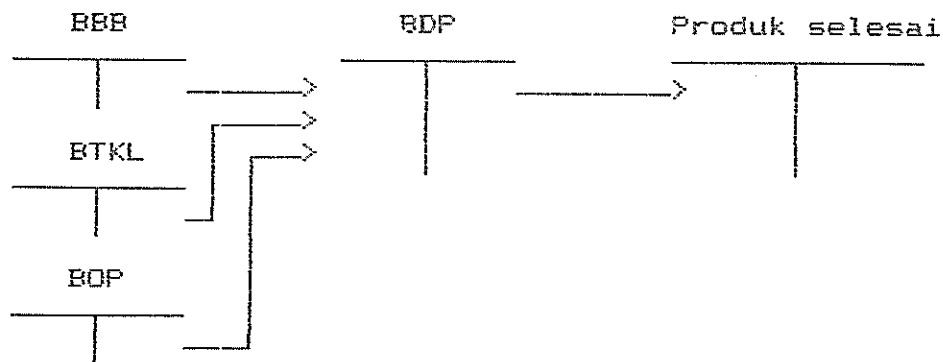
- a. Biaya bahan penolong.
- b. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.
- c. Penyusutan dan amortisasi aktiva tetap pabrik.
- d. Reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik.
- e. Biaya Listrik, air pabrik.
- f. Biaya asuransi pabrik.
- g. Biaya overhead pabrik lainnya.⁸⁾

Khusus untuk biaya overhead pabrik didistribusikan terhadap biaya produksi pada awal proses produksi, untuk kemudian dialokasikan kepada jenis produk.

Dengan demikian siklus akuntansi biaya dalam melakukan proses produksi sebagai berikut :⁹⁾.

8). Drs. R.A. Supriyono, S.U, Akt., Akuntansi Biaya- Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, BPFE, Edisi 2, Yogyakarta, 1990, halaman 21.

9). Drs. Mulyadi, M.Sc. Akt., opcit, halaman 19



Selanjutnya dalam pengumpulan dan penentuan biaya-biaya produksi dapat ditentukan berdasarkan ditentukan dimuka atau ditentukan dibelakang yang merupakan biaya historis atau sering disebut sistem biaya sesungguhnya.

1. Sistem Harga Pokok Ditentukan Dimuka.

Agar tujuan pokok akuntansi biaya dapat dicapai perlu digunakan sistem harga pokok ditentukan dimuka (*predetermined cost system*). Sistem harga pokok ditentukan dimuka adalah sistem pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan dimuka sebelum produk atau jasa atau pesanan mulai dikerjakan.

2. Sistem Harga Pokok Sesungguhnya.

Sistem harga pokok sesungguhnya (*historical cost system* atau *actual cost system*) adalah sistem

pembebanan harga pokok kepada produk yang dihasilkan sesuai dengan harga pokok atau biaya yang sesungguhnya terjadi dan baru dapat dihitung pada akhir periode.¹⁰⁾.

Disamping itu kelemahan pada sistem harga pokok ini ialah baru dapat dihitung pada akhir periode, sehingga tidak dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan didalam pengendalian biaya.

C. Pengertian, Metode dan Sistem Harga Pokok.

1. Pengertian Harga Pokok.

Pengertian terhadap harga pokok produksi menurut H. J. Van Der Schroeff yang dikutip oleh Soemita Adikoesoema dalam bukunya, Biaya dan Harga Pokok, sebagai berikut :

"Harga pokok adalah gambaran kuantitatif dari pengorbanan yang harus dilakukan oleh produsen pada penukaran barang-barang dan jasa-jasa yang ditawarkan dipasaran."

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia, pengertian harga pokok produksi ialah :

10). Drs. R.A. Supriyono, S.U., Opcit, halaman 40-41.

11). H. J. Van Der Schroeff, opcit, halaman 26.

"Harga pokok produksi meliputi pemakaian bahan baku langsung, upah langsung, serta biaya produksi tak langsung, dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir Barang Dalam Proses." 12)

Pengertian dari masing-masing harga pokok itu berbeda-beda, tergantung pada tujuan dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membentuk harga pokok tersebut. Adapun cara menghitung harga pokok produksi sebagai berikut :

Persediaan awal bahan	xxx	
Pembelian bahan	xxx	
	-----	+
	xxx	
Persediaan akhir bahan	xxx	
	-----	-
Persediaan bahan dipakai	xxx	
Biaya tenaga kerja	xxx	
Biaya overhead pabrik	xxx	
	-----	+
Biaya produksi yang tersedia	xxx	
Barang dalam proses awal	xxx	
	-----	+
	xxx	

12). Ikatan Akuntan Indonesia, opcit, halaman 24.

Barang dalam proses akhir	xxx	
	-----	-
Harga Pokok Penjualan	xxx	
Persediaan Awal Barang Jadi	xxx	
	-----	+
	xxx	
Persediaan Akhir Barang Jadi	xxx	
	-----	-
Harga Pokok Produksi	xxx	
	=====	

Sedangkan pada perusahaan dagang, perhitungan harga pokok tidak sesulit pada perusahaan industri, karena tidak ada biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Perusahaan ini hanya melakukan pembelian barang-barang dengan tujuan untuk dijual lagi dengan tidak merubah wujud dari barang yang dijual.

Adapun susunan perhitungan harga pokok pada perusahaan dagang sebagai berikut :

Persediaan barang dagangan awal	xxx
Pembelian barang dagangan	xxx
Biaya angkut barang	xxx

	+

		xxx	
Potongan pembelian	xxx		
Retur pembelian	xxx		
	----- +		
		xxx	
		----- -	
			xxx
			----- +
Persediaan barang untuk dijual			xxx
Persediaan barang dagangan akhir			xxx
			----- -
Harga Pokok Barang Dijual (HPP)			xxx
			=====

Disamping harga pokok produksi dan harga pokok barang yang dijual, masih terdapat pengertian harga pokok total. Susunan perhitungan harga pokok total sebagai berikut :

Harga pokok produksi barang dijual	xxx
Biaya penjualan	xxx
Biaya umum dan administrasi	xxx
	----- +
Harga pokok total	xxx
	=====

Selanjutnya unsur-unsur harga pokok produksi

dibagi menjadi tiga bagian atau komponen, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, yang mana ketiga bagian/unsur tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Biaya bahan baku.

Semua biaya yang membentuk suatu bagian menyeluruh dari pada barang jadi dan yang dapat dimasukkan secara langsung dalam perhitungan biaya produksi.

b. Biaya tenaga kerja langsung.

Adalah upah tenaga kerja yang langsung dikeluarkan atau terjadi pada saat mengerjakan bahan baku menjadi barang jadi.

c. Biaya overhead pabrik.

Terdiri dari biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya produksi yang tidak secara langsung dibebankan kepada unit atau produk tertentu.

Misalnya : biaya asuransi, biaya sewa gedung, biaya listrik dan lain sebagainya.

2. Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi.

Tujuan dasar perhitungan harga pokok

produksi adalah untuk menentukan biaya unit setiap produksi. Untuk itu perlu diketahui metode yang digunakan dalam menentukan harga pokok produksi. Adapun metode perhitungan harga pokok produksi dapat dibagi atas dua bagian, sebagai berikut :

- Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*).
- Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*),¹³⁾

a. Metode Harga Pokok Pesanan.

Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produksi, dimana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu atau jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan yang perlu ditentukan harga pokok secara individual.

Metode harga pokok pesanan digunakan untuk menghitung pemakaian bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu pesanan atau barang-barang tertentu. Jadi metode harga pokok pesanan dapat digunakan apabila produk dapat dibedakan secara phisik,

13). Drs. Mulyadi, M.Sc., Opcit, halaman 2

sehingga biaya untuk masing-masing produk dibedakan dan dicatat berdasarkan biaya yang sebenarnya terjadi, sedangkan biaya produksi tidak langsung dibebankan kepada pesanan tertentu, berdasarkan tarif yang telah ditetapkan.

Pengumpulan biaya dicatat dalam sebuah kartu harga pokok, dimana akan tercantum perincian dari elemen-elemen dari harga pokok produksi, rekapitulasi biaya, jenis produk, nomor pesanan, jumlah pesanan, nama pemesan, tanggal pesanan, tanggal selesai serta sifat pesanan.

Untuk memudahkan pencatatan biaya-biaya langsung kedalam kartu harga pokok produksi atau nomor pesanan harus dicantumkan pada kartu harga pokok produksi tersebut. Bukti-bukti pembukuan yang berhubungan dengan pengeluaran biaya langsung untuk tiap pesanan juga harus diberi nomor sesuai dengan pesanan tersebut.

Kartu harga pokok produksi ini merupakan rekening pembantu dari pada rekening kontrol barang dalam proses dibuku besar perusahaan. Metode pengumpulan biaya yang berdasarkan harga pokok pesanan ini dapat digunakan oleh

b. Metode Harga Pokok Proses.

Berdasarkan metode ini, biaya-biaya yang dikeluarkan diakumulasikan menurut beberapa departemen atau pusat biaya yang turut dalam proses produksi yang menghasilkan suatu produk.

Pada metode ini, produk yang dihasilkan tidak dapat dibedakan secara fisik dan proses produksinya bersifat produksi massa. Cara penentuan harga pokok produksi selama periode tertentu dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan selama periode tersebut. Jenis perusahaan yang menggunakan metode ini antara lain :

- 1). Perusahaan industri kimia.
- 2). Perusahaan semen.
- 3). Perusahaan tekstil.

3. Sistem Harga Pokok.

Dalam penentuan harga pokok terdapat dua macam sistem yang dapat digunakan sebagai dasar, yaitu sistem harga pokok taksiran dan sistem harga pokok standar.

a. Sistem Harga Pokok Taksiran (*Estimated Cost System*).

Sistem harga pokok taksiran adalah salah satu sistem harga pokok yang ditentukan dimuka untuk mengolah produk atau jasa tertentu dengan jalan menentukan besarnya taksiran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang diperlukan dalam proses produksi.

Sistem harga pokok taksiran dapat digunakan sebagai alat untuk mengurangi atau menekan biaya administrasi, menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan, sebagai dasar pembanding biaya produksi antara sistem harga pokok taksiran dengan sistem harga pokok standar.

Selain itu sistem harga pokok taksiran memiliki kelemahan dalam hal pengawasan/*Control Management*, karena harga pokok dengan menggunakan sistem ini baru dapat diketahui dan dihitung pada akhir periode, dimana pengambilan keputusan oleh manajemen telah dilakukan terlebih dahulu sebelum proses produksi selesai, sehingga terjadinya selisih biaya yang besar dapat mengakibatkan kesalahan dalam pengambilan keputusan.

b. Sistem Harga Pokok Standar (*Standart cost system*).

Sistem harga pokok standar adalah sistem harga pokok yang ditentukan dimuka untuk mengolah produk/jasa dengan cara menentukan besarnya biaya standar dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dalam satu satuan produk/jasa tertentu.

Sistem harga pokok standar dapat digunakan sebagai dasar pengendalian biaya produksi dan menilai prestasi proses produksi karena ditentukan dengan cara yang lebih teliti atau ilmiah melalui penelitian teknik/prestasi, penelitian laboratorium, mempelajari gerak dan waktu, penelitian standar kuantitas dan sebagainya.

Pada sistem ini terdapat perhitungan selisih biaya yang timbul dan dianalisa penyebabnya sepanjang asumsi yang mendasari penentuan standar tidak berubah, maka selisih biaya diperlakukan kedalam rekening rugi laba, sehingga menimbulkan suatu perhitungan yang rumit.

Dengan demikian dapat dibandingkan antara sistem harga pokok taksiran dan sistem harga pokok

standar memiliki persamaan dan perbedaan antara lain :

Persamaan :

- 1). Keduanya merupakan sistem harga pokok yang ditentukan dimuka atas produk atau jasa yang akan diolah pada waktu yang akan datang.
- 2). Kedua sistem tersebut menentukan besarnya harga pokok produk didalam rekening buku besar sejumlah harga pokok yang ditentukan dimuka, dan dipakai sebagai dasar untuk menghitung selisih biaya yang timbul.

Perbedaan :

- 1). Jumlah daripada harga pokok standar ditentukan dengan cara yang lebih teliti atau ilmiah melalui berbagai penelitian, harga pokok standar dapat digunakan sebagai dasar pengendalian biaya produksi dan menilai proses produksi. Sedangkan harga pokok taksiran umumnya ditentukan dengan menitikberatkan kepada data biaya masa lalu yang dimodifikasikan kepada perkiraan atau taksiran biaya yang akan terjadi pada masa yang akan datang, dengan demikian harga pokok taksiran

tidak dapat digunakan sebagai alat pengendalian biaya.

2). Pada sistem harga pokok standar selisih biaya yang timbul dihitung dan dianalisa sedemikian rupa untuk kemudian diperlakukan kedalam rekening rugi laba. Sedangkan pada sistem harga pokok taksiran tujuan utamanya adalah mempermudah perhitungan harga pokok sehingga biaya dan waktu untuk pencatatan menjadi lebih rendah atau dapat ditekan, oleh karena itu selisih biaya yang timbul pada prinsipnya harus dialokasikan kepada produk yang diolah, meliputi harga pokok penjualan, persediaan produk selesai dan persediaan barang dalam proses. Jadi pada sistem harga pokok standar sepanjang asumsi yang mendasari tidak berubah, maka yang dianggap benar adalah harga pokok standar, sedangkan pada sistem harga pokok taksiran yang dianggap benar adalah harga pokok sesungguhnya.

Selanjutnya penentuan besarnya harga pokok, perlakuan harga pokok produk dalam proses awal dapat digunakan tiga metode sebagai berikut :

a. Metode Harga Pokok Rata-Rata (*Average Costing Method*).

Harga pokok produk yang dihitung dengan metode ini dihitung dengan cara menjumlahkan elemen harga pokok produk dalam proses awal dengan elemen biaya yang terjadi dalam periode yang bersangkutan.

Misalnya elemen biaya bahan yang telah dinikmati oleh produk dalam proses digabungkan dengan biaya bahan yang terjadi pada periode yang bersangkutan, demikian pula halnya dengan elemen tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Besarnya harga pokok perunit untuk setiap elemen biaya dihitung dengan cara membagi jumlah total elemen biaya yang bersangkutan terhadap jumlah unit ekuivalennya.

b. Metode Masuk Pertama Keluar Pertama (*First In First Out Costing Method*).

Proses produksi dianggap untuk menyelesaikan produk dalam proses awal menjadi produk selesai, baru kemudian untuk mengolah produk yang baru masuk proses yang sebagian akan menjadi bagian produk selesai yang disebut *current production* dan sisanya

merupakan produk dalam proses akhir.

Besarnya harga pokok persatuan elemen biaya dihitung sebesar elemen biaya yang terjadi pada periode yang bersangkutan dibagi dengan jumlah unit ekuivalennya.

c. Metode Harga Pokok Terakhir Masuk Pertama Keluar (*Last In First Out Costing Method*)

Pada metode ini proses produksi digunakan untuk menyelesaikan produk yang baru masuk proses produksi, dan apabila sudah selesai baru kemudian menyelesaikan produk dalam proses awal.

Untuk mengetahui harga pokok perunit elemen biaya dilakukan dengan cara membagi elemen biaya tertentu terhadap unit ekuivalennya pada periode yang bersangkutan.

D. Pengertian Dan Metode Harga Jual.

1. Pengertian Harga Jual.

Harga jual suatu produk dapat ditentukan dengan menjumlahkan harga pokok produksi dengan laba yang diinginkan, yang sering dihitung dengan suatu prosentase tertentu dari harga pokok.

Tetapi tidak jarang pula dalam perhitungan

tambahan laba dihitung dengan suatu prosentase tertentu dari hasil penjualan bruto.

2. Metode Penentuan Harga Jual.

Banyak faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan tentang penentuan harga jual, baik dari dalam perusahaan seperti biaya produksi, biaya-biaya relevan, laba yang diinginkan dan tujuan perusahaan serta lain sebagainya. Sedangkan dari luar perusahaan, diantaranya adalah persaingan, pangsa pasar dan sebagainya.

Ada beberapa metode penentuan harga jual, tetapi yang sering digunakan adalah lima metode, yaitu :

- *Gross Margin Pricing.*
- *Direct Cost Pricing.*
- *Full Cost pricing.*
- *Time and Material Pricing.*
- *Return on Total Assets Pricing, 14)*

a. *Gross Margin Pricing.*

Penentuan harga jual dengan metode *Margin*

14). Mas ud Machfoedz, Akuntansi Manajemen, Lembaga Penerbit FEUGM, Yogyakarta, Edisi 4, 1989, halaman 252-259.

Pricing pada umumnya digunakan oleh perusahaan perdagangan dimana jenis perusahaan ini tidak membuat sendiri produk yang dijual, sehingga tidak banyak aktiva tetap yang digunakan. Caranya dengan menentukan prosentase tertentu diatas harga (*cost*) produk yang dibeli, prosentase ini disebut *mark up* yang diinginkan perusahaan.

Jadi secara sistematis dapat ditulis sebagai berikut :

$$\text{Harga Jual} = \text{Cost Produk} + (\text{prosentase mark up} \times \text{Dasar Penentuan mark up})$$

b. *Direct Cost Pricing.*

Perusahaan-perusahaan yang menjual produknya dipasar yang mempunyai persaingan tajam (persaingan sempurna) mendasarkan harga jual dengan mempertimbangkan semua biaya (*full cost*) yaitu baik biaya variabel maupun biaya tetap sering kali kurang tepat. Harga jual yang mendasarkan *full cost pricing* akan kaku dan mungkin tidak laku dijual, dalam keadaan demikian perusahaan sebaiknya hanya memperhitungkan biaya variabel saja.

Tetapi bagaimanapun untuk menjaga kelangsungan hidup perusahaan, semua biaya harus tertutup. Untuk itu metode ini umumnya digunakan pada produk yang diproduksi tetapi melebihi daya serap pasar (produk dari kapasitas menganggur) yang kemudian produk ini dipasarkan pada pasar yang berbeda, dengan catatan tidak merusak pasaran produk dipasaran.

Metode ini juga dikenal dengan nama *marginal income pricing*, karena hanya memperhitungkan biaya-biaya yang berhubungan secara proporsional dengan volume/penjualan sehingga menghasilkan *marginal income*, maka dapat disimpulkan dalam rumus sebagai berikut :

$$\text{Harga Jual} = \text{Biaya produksi variabel} + \text{Biaya lain-lain} + (\text{prosentase yang diinginkan} \times \text{dasar penentuan laba})$$

c. *Full Cost Pricing.*

Penentuan harga jual dengan metode ini hampir sama dengan metode *direct cost pricing*. Perbedaannya terletak pada dasar pembebanan costnya, kalau dalam *direct cost pricing* hanya biaya-biaya variabel saja sebagai dasar perhitungan harga jual, tetapi dalam metode ini

semua jenis biaya dipakai sebagai dasar untuk menentukan harga jual. Jadi semua biaya untuk membuat produk tersebut dihitung, ditambah dengan prosentase laba yang diinginkan untuk menutup biaya operasi dan laba yang diinginkan.

d. *Time and Material Pricing.*

Dalam metode ini tarif ditentukan dari tenaga kerja langsung dan tarif lainnya dari bahan baku masing-masing, tarif langsung serta laba yang diinginkan. Metode ini umumnya digunakan untuk perusahaan-perusahaan jasa, seperti reparasi mobil, percetakan, reparasi TV dan juga perusahaan profesional seperti kantor notaris, konsultan dan sebagainya. Yang dimaksud dengan *Time* dalam metode ini ditunjuk oleh tarif perjam atau perwaktu dari tenaga kerja, dimana tarif tenaga kerja ini merupakan jumlah dari :

- 1). Upah langsung dan premi karyawan.
- 2). Bagian yang berhubungan dengan upah.
- 3). Bagian untuk laba.

Sedangkan *material* adalah semua biaya yang dimasukkan dalam faktur pembelian material

yang digunakan dalam pekerjaan tertentu ditambah *handling* dari material tersebut serta laba dari penggunaan material.

Dengan menentukan *time* dan *material* tersebut, maka perusahaan tidak akan mengalami kesulitan dalam menentukan harga jual.

e. *Return On Total Employed Pricing.*

Yaitu metode perhitungan harga jual dengan menentukan prosentase *mark up* tertentu dari *capital employed*, yaitu *capital (cost)* yang dianggap mempunyai peranan dalam memproduksi suatu produk, caranya adalah dengan menggunakan rumus atau formula sebagai berikut :

$\text{Harga Jual} = \frac{\text{Total Cost} + (\text{prosentase} \times \text{Fixed Cost})}{\text{Volume penjualan dalam unit}}$
