

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Pengertian Biaya dan Klasifikasi Biaya

Untuk membantu manajemen perusahaan dalam mengambil suatu keputusan yang sesuai dengan rencana dan kebutuhan dari manajemen perusahaan, perlu adanya data biaya yang harus didasari dengan fakta-fakta yang relevan dan berdasarkan pertimbangan yang cermat.

Begitu juga dalam perhitungan harga pokok produksi, tidak terlepas dari persoalan-persoalan yang menyangkut masalah biaya. Terjadinya suatu biaya merupakan suatu akibat dari pengorbanan nilai-nilai alat produksi yang dipergunakan dalam suatu proses produksi.

Untuk mengetahui apa yang dimaksud dengan biaya, maka akan dibahas mengenai pengertian biaya dan klasifikasi biaya.

1. Pengertian Biaya

Dalam membahas literatur-literatur yang berhubungan dengan akuntansi biaya, pengertian biaya menurut pendefinisian para ahli akuntansi sering terdapat perbedaan, ini disebabkan sudut peninjauan yang berbeda.

Sebelum membicarakan masalah harga pokok perlu dikemukakan beberapa pendapat para ahli mengenai biaya.

Pengertian biaya menurut James dan Ralph dalam bukunya Akuntansi biaya sebagai berikut :

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

Manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa diukur dalam rupiah melalui pengurangan atas harta atau dibebankan sebagai hutang pada saat barang dan jasa itu diperoleh.

Menurut Soemita Adikoesoema :

Biaya adalah pengorbanan-pengorbanan yang secara ekonomis dapat diduga sebelumnya berhubungan dengan proses produksi yang dapat diukur secara ekonomis dan kuantitatif.²⁾

Sedangkan biaya menurut H.J. Van Der Schroeff yang dikutip oleh Soemita Adikoesoema dalam bukunya, *Biaya dan Harga pokok*, memberikan batasan biaya sebagai berikut :

Biaya adalah pengorbanan yang secara ekonomis tidak dapat dihindarkan untuk memproduksi barang-barang.³⁾

Dari pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan biaya hanya terbatas pada bidang produksi saja. Sedangkan yang dimaksud

¹⁾ James A. Cashin dan Ralph s. Polimeni, *Akuntansi Biaya*, Diterjemahkan oleh Gunawan Hutauruk, Lembaga Penerbit Erlangga, Jakarta, Jilid I, 1986, Hal 22.

²⁾ Soemita Adikoesoema, Drs, *Cost Accounting*, Bandung, Tarsito, 1975, Hal 1.

³⁾ H.J Van Der Schroeff, *Biaya dan Harga Pokok*, Dikutif oleh Siemita Adikoesoema, Jilid I, 1981, Hal 5.

pengorbanan disini adalah pengorbanan nilai yaitu nilai alat-alat produksi dan nilai barang per satuan. Nilai tersebut bukan pada saat pembelian, tetapi pada saat alat atau barang digunakan untuk memproduksi.

Pengertian biaya menurut D. Hartarto, dalam bukunya Akuntansi untuk Usahawan sebagai berikut :

Biaya adalah biaya-biaya yang dianggap akan memberikan manfaat diwaktu yang akan datang dan karenanya, merupakan aktiva yang dicantumkan dalam neraca.⁴⁾

Dari pengertian tersebut yang dimaksud dengan biaya adalah pengeluaran-pengeluaran biaya untuk mendapatkan suatu aktiva yang dapat memberikan manfaat untuk masa sekarang dan yang akan datang. Misalnya pembelian mesin, gedung dan lain-lain. Sebaliknya expense adalah biaya-biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi, karena jenis biaya ini tidak memberikan manfaat lagi diwaktu yang akan datang, maka biaya ini dicantumkan dalam perkiraan rugi laba dan bukan di neraca.

The American Accounting Association mendefinisikan biaya sebagai berikut :

Biaya adalah istilah umum untuk menilai yang dapat diukur yang sengaja dilepaskan untuk memperoleh atau menciptakan sumber-sumber ekonomis.⁵⁾

⁴⁾ D. Hartarto, Akuntansi Untuk Usahawan, Lembaga Penerbit FE UI, Jakarta, Cetakan I, Edisi I, 1981, Hal 75.

⁵⁾ Soemarso S.R., Peranan Harga Pokok Dalam Penentuan Harga Jual, Penerbit ESG, Jakarta, 1980, Hal 90.

Sedangkan The American Institute of Certified Public Accountant mendefinisikan istilah biaya sebagai berikut :

Biaya adalah jumlah yang diukur dalam unit moneter atau uang yang dikeluarkan, jasa-jasa yang diberikan atau hutang yang ditanggung dalam hubungannya dengan barang-barang atau jasa-jasa yang diterima atau akan diterima.⁶⁾

Perbedaan dari kedua definisi tersebut adalah bahwa The American Accounting Association mendefinisikan biaya dari sudut apa yang seharusnya terjadi. Sedangkan The American Institute of Certified Public Accountant memandang biaya sebagai apa yang telah terjadi.

Menurut pendapat Mulyadi, pengertian biaya sebagai berikut :

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.⁷⁾

Menurut Mulyadi bahwa biaya merupakan bagian dari harga pokok yang dikorbankan didalam usaha memperoleh penghasilan. Sedangkan harga pokok dapat pula disebut sebagai bagian dari harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi laba.

Ikatan Akuntan Indonesia dalam bukunya Prinsip Akuntansi Indonesia mengemukakan bahwa :

⁶⁾ Ibid Hal 90.

⁷⁾ Mulyadi, *Akuntansi Biaya*, Penerbit STIE YKPN, Yogyakarta, Edisi 5, 1991, Hal 8-9.

Biaya adalah pengorbanan ekonomis yang diperlukan untuk memperoleh barang dan jasa.⁸⁾

Dari beberapa pendapat yang dikemukakan oleh para ahli dapat disimpulkan bahwa walaupun pengertian biaya berbeda-beda, namun ada satu hal yang merupakan persamaan yaitu biaya mempunyai pengertian yang selalu dihubungkan dengan tujuan yang hendak dicapai. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa 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.

2. Klasifikasi Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep "different cost for different purposes".

Untuk membantu manajemen dalam mengumpulkan dan menggunakan informasinya baik dalam perhitungan maupun perencanaan biaya, maka dilakukan pengklasifikasian biaya sebagai berikut :

⁸⁾ Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, Penerbit IAI, 1984, Hal 23.

- a. Unsur produk
- b. Hubungan (kaitannya) dengan produksi
- c. Hubungan (kaitannya) dengan volume
- d. Departemen yang dibebankan
- e. Biaya fungsi
- f. Periode pembebanan
- g. Pertimbangan-pertimbangan ekonomi- Asumsi biaya kesempatan.⁹⁾

a. 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 menyediakan manajemen dengan keperluan informasi untuk mengukur suatu pendapatan dan penetapan harga suatu produk. Adapun unsur-unsur produk dikelompokkan sebagai berikut :

1) Bahan-bahan

Ini merupakan yang penting dipakai didalam produksi untuk dirubah menjadi barang jadi dengan penambahan upah langsung dan biaya overhead pabrik. Harga pokok dari bahan ini dibagi kedalam bahan baku dan bahan penolong. Bahan baku adalah semua bahan yang dikenal dari produksi produk jadi yang dapat dengan mudah ditelusuri kepada produk jadi dan yang mencerminkan bagian dari produk utama didalam memproduksi produk jadi tersebut.

Bahan penolong adalah semua bahan yang melekat didalam produksi

⁹⁾ James A. Cashin dan Ralph S. Polimeni, *Op. Cit.*, Hal 23-36.

suatu produk selain dari bahan baku (bahan langsung).

2) Upah Tenaga Kerja

Tenaga Kerja merupakan usaha mental dan fisik yang dicurahkan didalam produksi suatu produk. Biaya upah dibagi ke dalam upah langsung dan tidak langsung.

Upah langsung adalah semua upah tenaga kerja yang secara langsung berkaitan dengan produksi barang jadi, yang dapat dikatakan dengan mudah ditelusuri ke produknya dan merupakan biaya tenaga kerja utama di dalam memproduksi suatu produk.

Upah tidak langsung adalah semua upah yang terlibat didalam memproduksi suatu produk yang bukan merupakan tenaga kerja langsung.

3) Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah semua biaya selain dari bahan baku dan tenaga kerja langsung untuk memproduksi suatu produk. Karena harga suatu produk sama dengan harga perolehan bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik, maka biaya bahan dan tenaga kerja tidak langsung dimasukkan kedalam biaya overhead pabrik.

b. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Produksi

Biaya dapat dikelompokkan sesuai hubungannya dengan produksi. Penggolongan ini sangat erat sekali dengan unsur biaya dari suatu produk (bahan-bahan, upah tenaga kerja dan biaya overhead pabrik) dan pengawasan. Dua kategori yang mendasari hubungannya dengan produksi adalah biaya utama dan biaya konversi. Biaya utama (prime cost) adalah biaya yang terdiri dari bahan baku dan upah langsung yang berhubungan langsung dengan produksi.

Biaya konversi (conversion cost) adalah biaya yang berkaitan dengan pengolahan bahan-bahan ke dalam produk jadi. Biaya ini terdiri dari upah langsung dan biaya overhead pabrik.

c. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Volume

Biaya akan berubah-ubah sejalan dengan perubahan volume produksi. Memahami perilakunya merupakan hal yang penting bagi penyiapan anggaran dan analisis pelaksanaan. Menurut kategori ini, biaya dikelompokkan ke dalam biaya variabel, biaya tetap dan biaya semi variabel, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut :

1) Biaya Variabel

Adalah biaya dimana total biaya cenderung berubah sesuai dengan perubahan volume atau hasil, sedangkan biaya per unit tidak berubah (konstan).

2) Biaya Tetap

Adalah biaya dimana total biaya relatif tetap sampai dengan tingkat output tertentu, sedangkan biaya per unit berubah-ubah menurut outputnya.

3) Biaya Semi Variable

Biaya ini memiliki sifat tetap dan variabel, karena itu biaya ini sering disebut biaya campuran (mix. cost). Meskipun biaya semi variabel ini tidak seluruhnya variabel, tetapi biaya semi variabel ini pada akhirnya harus dipisahkan kedalam komponen biaya tetap dan komponen biaya variabel untuk maksud membuat rencana dan melakukan pengawasan.

d. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen yang Dibebeani

Suatu departemen adalah suatu divisi fungsi utama dari suatu bisnis. Penerapan biaya per unit departemen membantu manajemen mengawasi biaya overhead dan mengukur pendapatan. Berbagai departemen berikut ini dapat dijumpai di berbagai perusahaan industri, antara lain :

1) Departemen produksi

Departemen ini secara langsung berhubungan dengan produksi barang dan meliputi berbagai departemen yang terlibat untuk mengkonversikan atau memproses barang. Hal ini meliputi kegiatan operasi mesin atau

tangan yang berhubungan secara langsung atas produk yang dihasilkan.

2) Departemen Jasa

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

Contoh dari departemen jasa ini adalah bagian upah dan gaji kantor pabrik, kafeteria pegawai dan keamanan pabrik. Biaya dari departemen jasa ini biasanya dialokasikan kepada berbagai departemen produksi yang memperoleh manfaat dari departemen jasa.

e. Klasifikasi Biaya yang sesuai dengan Bidang Fungsi

Biaya yang dikelompokkan menurut fungsi dikumpulkan sesuai dengan aktivitas yang dikerjakan. Semua biaya yang terjadi di perusahaan industri dibagi ke dalam biaya pabrik (biaya produksi), pemasaran, administrasi serta keuangan dan diidentifikasi sebagai berikut :

1) Biaya pabrik (biaya produksi)

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

2) Biaya pemasaran

Biaya yang dibebankan dalam penjualan produk atau jasa.

3) Biaya Administrasi

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

4) Biaya keuangan (financing cost)

Biaya yang berhubungan dengan perolehan dana untuk menjalankan perusahaan. Hal ini meliputi bunga yang harus dibayar perusahaan atas berbagai pinjaman dan juga biaya untuk memberikan kredit kepada para langganan.

f. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Pembebanan terhadap Pendapatan.

Biaya dapat juga dikelompokkan berdasarkan kapan biaya tersebut dibebankan kepada pendapatan. Adakalanya biaya dicatat pertama-tama sebagai harta atau aktiva dan kemudian sebagai biaya sewaktu dipakai atau habis waktunya. Biaya ini dapat dibagi dalam dua kategori, yaitu :

1) Biaya produk

Biaya ini secara langsung dapat diidentifikasi dengan suatu produk, yang antara lain terdiri dari biaya bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak memberikan manfaat sampai produk itu dijual, karena itu disimpan menurut tingkat penyelesaian dari produk tersebut.

2) Biaya periode

Biaya ini tidak berhubungan secara langsung dengan suatu produk sehingga tidak diinventarisasi. Bila harga perolehan atas dasar waktu mempunyai manfaat hanya satu periode maka disebut pengeluaran/pendapatan sebab secara langsung diperbandingkan terhadap pendapatan didalam periode dimana harga perolehan itu dibebankan. Contohnya gaji seorang Akuntan. Kalau biaya periode mempunyai manfaat lebih dari satu periode, ia disebut pengeluaran barang modal dan dicatat sebagai harta dan diperlakukan sebagai biaya ketika harta tersebut dipakai atau disusutkan.

Misalnya : Pembelian peralatan sebaiknya dikapitalisir sebagai harta dan kemudian dialokasikan sebagai biaya melalui pembebanan penyusutan terhadap periode yang menerima manfaat penggunaannya.

g. Klasifikasi Biaya Dalam Hubungannya dengan Pertimbangan Ekonomi-Asumsi Biaya kesempatan.

Sumber kekayaan perusahaan sering terbatas, maka perencanaan yang tepat adalah sangat penting. Biaya dan manfaat yang diharapkan dari berbagai keputusan melibatkan investasi jangka panjang yang seharusnya dianalisis secara hati-hati oleh manajemen. Manajemen sebaiknya memutuskan analisis biaya kesempatan untuk setiap keputusan.

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

Misalkan : Perusahaan mempunyai kelebihan kas yang tersedia sebesar Rp.100.000.000,- uang ini kalau didepositokan di Bank memperoleh bunga Rp.7.000.000,- pertahun dan kalau membeli peralatan baru, ditaksir akan menyebabkan adanya ekstra keuntungan Rp.10.000.000,- pertahun.

Bunga sebesar Rp.7.000.000,- ini merupakan biaya kesempatan mendepositokan kelebihan kas di Bank.

Sedangkan yang Rp.10.000.000,- merupakan biaya kesempatan membeli peralatan (dengan taksiran adanya keuntungan ekstra).

Untuk satu keputusan, berbagai biaya kesempatan harus dipertimbangkan dan setiap biaya kesempatan sebaiknya dianalisis secara hati-hati

sebelum memilih serangkaian tindakan terakhir, karena biaya kesempatan ini bersifat hipotesis maka biaya kesempatan sebaiknya selalu dipertimbangkan manakala keputusan di bidang investasi dibuat.

B. Pengertian dan Perhitungan Harga Pokok

1. Pengertian Harga Pokok

Didalam perusahaan manufacture harga pokok merupakan masalah yang sangat penting dan kompleks. Untuk itu manajemen perlu mengetahui pengertian harga pokok. Berbagai pengertian mengenai harga pokok dapat dikemukakan sebagai berikut :

Menurut H.J. Van Der Schroeff yang dikutip oleh Soemita Adikoesoema dalam bukunya, *Biaya dan Harga Pokok* mengemukakan sebagai berikut :

Harga pokok adalah gambaran kuantitatif dari pengorbanan (yang bertujuan), yang harus dilakukan oleh produsen pada penukaran barang-barang atau jasa-jasa yang ditawarkan dipasar.¹⁰⁾

S. Hadibroto dalam bukunya, *masalah Akuntansi* mengemukakan sebagai berikut :

Harga pokok meliputi biaya-biaya yang dikorbankan untuk memproses bahan-bahan (termasuk biaya-biaya untuk bahan-bahannya), atau barang setengah jadi sampai mencapai barang akhir untuk dijual.¹¹⁾

¹⁰⁾ H.J. Van Der Schroeff, *Op.Cit*, Hal. 26.

¹¹⁾ S. Hadibroto, *Masalah Akuntansi*, Penerbit FEUI, Jakarta, 1984, Hal 176.

Sedangkan Ikatan Akuntan Indonesia mengemukakan pengertian harga pokok dalam bukunya, Prinsip Akuntansi Indonesia sebagai berikut :

Harga pokok barang yang diproduksi meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung, serta biaya produksi tak langsung, dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir barang dalam pengolahan.¹²⁾

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa pengertian harga pokok adalah biaya-biaya yang dikeluarkan hanya untuk menghasilkan barang dan jasa.

Menurut Mulyadi, dalam bukunya Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya mengemukakan bahwa :

Harga pokok adalah sebagai bagian daripada harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi penghasilan.¹³⁾

Pengertian dari masing-masing harga pokok itu berbeda-beda, tergantung pada tujuan dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membentuk harga pokok tersebut. Misalnya saja, perusahaan industri dalam menghitung harga pokok produksinya adalah seperti yang dicontohkan oleh Suad Husnan, dalam bukunya Pembelanjaan Perusahaan, Dasar-dasar Manajemen keuangan sebagai berikut :¹⁴⁾

Jakarta, 1984, Hal 176.

¹²⁾ Ikatan Akuntan Indonesia, Op. Cit., Hal 24.

¹³⁾ Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian biaya, Penerbit FEUGM, Yogyakarta, Edisi 3, 1986, Hal 4.

¹⁴⁾ Suad Husnan, Pembelanjaan Perusahaan, Penerbit Liberty, Yogyakarta, Edisi Keempat, 1993, Hal 59.

Bahan mentah :

Pers, 31/12/1980	300	
Pembelian bahan mentah	1.500	
		<hr/>
Bahan mentah tersedia untuk digunakan	1.800	
Pers. 31/12/1981	200	
		<hr/>
Bahan mentah yang digunakan		1.600
Bahan mentah yang digunakan	1.600	
BTKL	450	
BOP	500	
		<hr/>
		+
Biaya produksi selama tahun 1981	2.550	+
Ditambah pers BDP 31/12/1980	150	
		<hr/>
		+
Biaya produksi x diperhitungkan	2.700	
dikurangi pers. BDP 31/12/1981	100	
		<hr/>
		-
Harga pokok produksi	2.600	

Dengan demikian maka harga pokok produksi merupakan jumlah pemakaian bahan langsung ditambah biaya produksi tidak langsung, ditambah persediaan barang dalam proses awal dikurangi persediaan barang dalam proses akhir periode.

Sedangkan pada perusahaan dagang perhitungan harga pokok produksi tidak sesulit pada perusahaan industri, karena perusahaan dagang hanya melakukan pembelian barang-barang dengan tujuan untuk dijual kembali dengan tidak mengubah wujud dari barang tersebut.

Adapun susunan perhitungan harga pokok pada perusahaan dagang sebagai berikut :

Pers. Barang Dagang Awal	xxx
Pembelian barang dagang	xxx
Biaya angkut barang	xxx
	—— +
	xxx
Potongan pembelian	xxx
Retur pembelian	xxx
	—— +
	xxx
	—— -
Barang yang tersedia untuk dijual	xxx
Pers. Barang dagang akhir	xxx
	—— -
Harga pokok barang yang dijual (HPP)	xxx

Disamping harga pokok produksi dan harga pokok penjualan masih terdapat harga pokok total. Susunan perhitungannya adalah sebagai berikut :

Harga pokok produk barang yang dijual	xxx
Biaya penjualan	xxx
Biaya umum dan Administrasi	xxx
	—— +
Harga pokok total barang yang dijual	xxx

2. Perhitungan Harga Pokok

Melalui perhitungan harga pokok, dapat ditentukan keuntungan yang diinginkan. Manajemen harus mampu melihat dan mempertimbangkan keadaan pasar dan keadaan industri yang sejenis. Perhitungan harga pokok ini hanyalah merupakan suatu alat dalam penetapan harga dimaksud.

Selain itu masih ada tujuan yang bisa dicapai dari perhitungan harga pokok. Menurut H.J. Van Der Schroeff mengutip dari pendapat Matz curry dan Frank bahwa tujuan dari kalkulasi harga pokok adalah :

- a. Untuk menetapkan biaya-biaya menurut barang-barang yang diproduksi menurut prosesnya, pesanan, satuan-satuan, bagian-bagian.
- b. Untuk mengawasi pengeluaran yang berhubungan dengan proses produksi, distribusi dan administrasi dalam perusahaan.
- c. Untuk memberikan suatu dasar guna menaksir biaya-biaya dari suatu hasil dan untuk memberikan suatu harga yang menguntungkan.
- d. Untuk memberi kemungkinan pada manajemen agar mendasarkan kebijaksanaan-kebijaksanaan operasinya kepada keterangan-keterangan yang diberikan oleh departemen biaya.¹⁵⁾

Menurut Blocker dalam bukunya "Cost Accounting" tujuan perhitungan harga pokok sebagai berikut :

- a. Menentukan dan menganalisa biaya serta pendapatan dari sebuah perusahaan, sehingga perbandingan menurut bagian-bagian dapat dikerjakan dengan maksud memberi nilai efisiensi kerja dari tiap bagian.
- b. Pengumpulan dan penggunaan data biaya untuk maksud pengawasan biaya agar biaya berada pada jumlah yang paling efisiensi.
- c. Memberikan perbandingan yang tepat antara ongkos produksi dan pemberian jasa dengan pendapatan.
- d. Menentukan kebijaksanaan dan merumuskan rencana yang diarahkan kepada yang menguntungkan yaitu penetapan harga atas produk, atas jasa-jasa yang baru, perluasan atau penyempitan

¹⁵⁾ H.J. Van Der Schroeff, Op.cit., Hal 30.

perusahaan, penggantian mesin dan perlengkapan, perubahan dalam cara mendistribusikan produk.¹⁶⁾

H.J. Van Der Schroeffer mengatakan bahwa tujuan dari perhitungan harga pokok adalah :

- a. Sebagai dasar untuk menetapkan harga di pasar.
- b. Untuk menetapkan pendapatan atau laba yang diperoleh pada saat penukaran.
- c. Sebagai alat untuk menilai efisiensi dari produksi.¹⁷⁾

Dari uraian tersebut dapat diringkaskan bahwa tujuan dari perhitungan harga pokok, pada prinsipnya sama yaitu untuk mengetahui apakah perusahaan telah berproduksi dengan biaya yang seefisien mungkin atau belum.

C. Metode Pengumpulan Biaya Produksi

Metode pengumpulan biaya produksi dapat dibagi atas dua bagian, yaitu :

1. Metode harga pokok pesanan (Job Order Cost Method).
2. Metode harga pokok proses (Process Cost Method).

1. Metode Harga Pokok Pesanan (Job Order Cost Method)

Perusahaan yang berproduksi atas dasar pesanan, umumnya memiliki

¹⁶⁾ Blocker and Weltmer, *Cost Accounting*, Mc. Graw Hill Book Company Inc. New York and Toronto, London and Kogakusha Company Ltd. Hal 3-4.

¹⁷⁾ H.J. Van Der Schroeffer, *Op.Cit.*, Hal 25.

beberapa pesanan yang masuk ke dalam pabrik.

Masing-masing secara khas memerlukan jenis bahan baku dan upaya departemen yang berbeda. Jadi pesanan akan melewati tahapan yang berbeda, memiliki operasi yang berbeda dan waktu penyelesaian yang berbeda. Oleh karena itu perlu adanya perkiraan yang terpisah antara persediaan dengan perkiraan lainnya untuk tujuan pertanggung jawaban departemen.

Pengumpulan biaya produksi dalam suatu perusahaan dipengaruhi oleh karakteristik kegiatan perusahaan tersebut. Oleh karena itu, sebelum membahas metode harga pokok pesanan, perlu diuraikan terlebih dahulu karakteristik kegiatan usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan yang berpengaruh terhadap pengumpulan biaya-biaya produksi.

Karakteristiknya sebagai berikut :

- a. Proses pengolahan produk terputus-putus, jika pesanan yang satu selesai dikerjakan, proses produksi dihentikan dan mulai dengan pesanan berikutnya.
- b. Produk dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan.
- c. Produksi ditujukan untuk memenuhi pesanan, bukan untuk memenuhi persediaan di gudang.

Karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan tersebut berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksinya. Metode pengumpulan biaya produksi dengan harga pokok pesanan mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- a. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produknya secara individual.
- b. Biaya produksi harus digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok yaitu biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
- c. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya overhead pabrik.
- d. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya overhead pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.
- e. Harga pokok produk per unit dihitung pada saat pesanan selesai diproduksi dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dikeluarkan untuk pesanan tersebut dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan.

Untuk mempermudah memahami mengenai perhitungan harga pokok produksi pesanan maka akan digambarkan sebagai berikut :

No	Keterangan	Dept. A	Dept. B	Dept. C
1.	Bahan baku yang dibeli	Rp. 500.000,-	Rp. 300.000,-	-
2.	Jumlah jam kerja langsung	500 Jam	400 Jam	200 Jam
3.	Upah langsung per jam	Rp. 300,-	Rp. 400,-	Rp. 250,-
4.	Jumlah jam mesin	200 Jam	-	100 Jam
5.	Tarif BOP	300/jam mesin	100/Jtk	100/Jam mesin

Pemesan telah setuju untuk membayar harga mesin sebesar biaya produksi ditambah laba kotor sebesar 50 % dari biaya produksinya. Sedangkan taksiran biaya produksi sebesar Rp. 1.300.000,-

Diminta : a. Buatlah kartu harga pokok pesanan nomor 01.
b. Hitunglah harga jual untuk setiap mesin.

a. Kartu Harga Pokok Pesanan No. : 01

1. PT ABC

KARTU HARGA POKOK

Nama Pesanan : No. Pesanan : 01
Tanggal Pesanan : Tgl. Selesai : -

Tgl.	Keterangan	No.	Dept. A	Dept. B	Dept. C	Total
------	------------	-----	---------	---------	---------	-------

Biaya Bahan Baku

			500.000	300.000		-
	Jumlah		500.000	300.000		800.000

BTKL

	500 jam x Rp. 300		150.000			
	400 jam x Rp. 400			160.000		
	200 jam x Rp. 250				50.000	
	Jumlah		150.000	160.000	50.000	360.000

BOP

	200 jam x Rp. 300		60.000			
	400 jam x Rp. 100			40.000		
	100 jam x Rp. 200				20.000	
	Jumlah		60.000	40.000	20.000	120.000
	Total		710.000	500.000	70.000	1.280.000
Jumlah satuan yang diproduksi 20 buah						
	Taksiran biaya					1.300.000
	Harga Pokok persatuan = $\frac{1.280.000}{20} = 64.000$			Selisih		20.000

b. Harga Jual sebuah mesin

Harga pokok/ unit + (50 % x HPP)

= 64.000 + (50 % x 64.000)

= Rp. 96.000

2. Metode Harga Pokok Proses (Process Cost Method)

Tujuan dari penetapan biaya produksi adalah untuk menentukan biaya dalam suatu periode dari unit yang diproduksi dalam periode tersebut.

Metode harga pokok proses digunakan oleh perusahaan yang memproduksi barang-barang secara berkesinambungan atau melalui proses produksi masal. Biasanya perusahaan yang menggunakan metode ini adalah

perusahaan industri kimia, perusahaan semen, perusahaan tekstil dan banyak lagi yang lainnya.

Metode harga pokok proses ini mempunyai ciri-ciri sebagai berikut :

- a. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
- b. Produk yang dihasilkan untuk mengisi persediaan di gudang.
- c. Proses pengolahannya dilakukan secara terus menerus.
- d. Biaya produksi dikumpulkan tiap-tiap bulan atau periode penentuan harga pokok produk.
- e. Harga pokok produk per satuan dihitung pada akhir bulan atau akhir periode penentuan harga pokok produk.
- f. Rumus perhitungan harga pokok per satuan adalah jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan selama bulan atau periode tertentu dibagi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama bulan atau periode yang bersangkutan.

Selanjutnya perlu dijelaskan bahwa kalkulasi biaya dalam metode harga pokok proses yaitu bahwa semua biaya yang dibebankan dalam sebuah departemen akan diikhtisarkan dalam suatu laporan biaya produksi untuk sebuah departemen.

Laporan biaya produksi untuk sebuah departemen, akan memperlihatkan :

- a. Biaya total, biaya per unit yang ditransfer dari departemen sebelumnya.
- b. Biaya bahan, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik yang ditambahkan oleh departemen tersebut.
- c. Biaya total dan biaya per unit yang diakumulasikan pada akhir operasi departemen tersebut.
- d. Nilai persediaan awal dan persediaan akhir barang dalam proses yang berada dalam satu tahap penyelesaian pekerjaan.
- e. Biaya yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang barang jadi.

Dalam laporan biaya produksi juga tercakup data produksi yang harus dipertanggungjawabkan oleh departemen yang bersangkutan dan posisi jumlah total dari unit-unit ini. Informasi dalam bagian ini setelah disesuaikan dengan produksi ekuivalen akan digunakan untuk menghitung biaya per unit yang ditambahkan oleh departemen yang bersangkutan, biaya persediaan barang dalam proses dan biaya produksi yang akan ditransfer ke luar dari departemen tersebut.

Untuk lebih jelasnya, maka penulis akan mencoba untuk mengilustrasikan sistem akuntansi untuk harga pokok proses, dengan contoh

sebagai berikut :

PT ABC memiliki dua departemen produksi yaitu :

Departemen A dan Departemen B untuk menghasilkan produknya.

Data produk dan biaya kedua departemen tersebut dalam bulan

Januari 199X adalah :

	Departemen A	Departemen B
Masuk dalam proses	35.000 kg	
Produk selesai ditransfer ke Dept B	30.000 kg	
Produk selesai ditransfer ke Gudang		24.000 kg
Produk dalam proses akhir bulan	5.000 kg	6.000 kg
Biaya yang dikeluarkan untuk bulan Januari		
- BBB	Rp. 70.000	
- BTK	155.000	Rp. 270.000
- BOP	248.000	405.000
Tingkat penyelesaian PDP akhir		
BBB	100%	-
Biaya konversi	20%	50%

Untuk menghitung harga pokok produk selesai di Departemen A yang ditransfer ke Departemen B dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen A pada akhir bulan Januari 199X, maka dilakukan perhitungan biaya produksi per satuan yang dikeluarkan oleh Departemen A dalam bulan yang bersangkutan.

Untuk menghitung biaya produksi per satuan yang dikeluarkan oleh Departemen A tersebut, perlu dihitung unit ekuivalensi tiap unsur biaya produksi Departemen A dalam bulan Januari 199X dengan cara perhitungan sebagai berikut :

Ekuivalen = Produk selesai + (Tingkat penyelesaian X Persediaan produk dalam proses akhir)

$$BBB = 30,000 + (100\% \times 5,000) = 35,000 \text{ kg}$$

$$BTKL = 30,000 + (20\% \times 5,000) = 31,000 \text{ kg}$$

$$BOP = 30,000 + (20\% \times 5,000) = 31,000 \text{ kg}$$

PT. ABC

Laporan Biaya Produksi Departemen A
Bulan Januari 199X

<u>Data Produksi :</u>		
Dimasukkan ke dalam proses		35,000 kg
Produk jadi yang ditransfer ke Dept. B		30,000 kg
Produk dalam proses akhir		5,000 kg
		35,000 kg
<u>Jumlah produk yang dihasilkan</u>		
<u>Biaya yang dibebankan Dept. A</u>		
<u>bulan Januari 199X</u>		
	<u>Total</u>	<u>per kg</u>
BBB (unit Ekuivalen 35,000 kg)	Rp 70,000.00	Rp 2.00
BTKL (unit Ekuivalen 31,000 kg)	Rp 155,000.00	Rp 5.00
BOP (unit Ekuivalen 31,000 kg)	Rp 248,000.00	Rp 8.00
	Rp 473,000.00	Rp 15.00
<u>Perhitungan Biaya</u>		
Harga pokok produk jadi yang ditransfer ke Departemen B adalah :		
30,000 kg X Rp 15.00		Rp 450,000.00
Harga pokok produk dalam proses akhir		
BBB = (100% X 5,000) X Rp 2.00		= Rp 10,000.00
BTKL = (20 % X 5,000) X Rp 5.00		= Rp 5,000.00
BOP = (20 % X 5,000) X Rp 8.00		= Rp 5,000.00
	+	
		Rp 23,000.00
		Rp 273,000.00
<u>Jumlah produk yang dibebankan ke Dept. A</u>		

Unit Ekuivalen Departemen B adalah :

BBB = -

BTKL = $24,000 + (50\% \times 6,000) = 27,000$ kg

BOP = $24,000 + (50\% \times 6,000) = 27,000$ kg

PT. ABC

Laporan Biaya Produksi Dept. B
Bulan Januari 199X

<u>Data Produksi</u>		
Diterima dari Dept. A		30,000 kg
Produk jadi yang di transfer ke gudang		24,000 kg
Produk dalam proses akhir		6,000 kg
Jumlah produk yang dihasilkan		30,000 kg
<u>Biaya yang dibebankan Dept. B dalam bulan Januari 199X</u>		
Harga pokok dari Dept. A	Total Rp 450,000.00	per Kg Rp 15.00
<u>Biaya yang ditambahkan di Dept. B</u>		
BTKL (unit Ekuivalen = 27,000 kg)	Rp 270,000.00	Rp 10.00
BOP (unit Ekuivalen = 27,000 kg)	Rp 405,000.00	Rp 15.00
	Rp 675,000.00	Rp 25.00
Total biaya kumulatif di Dept. B	Rp 1,125,000.00	Rp 40.00
<u>Perhitungan Biaya</u>		
Harga pokok produk yang ditransfer ke gudang		
24,000 kg X Rp 40.00		Rp 960,000.00
<u>Harga pokok pers. PDP akhir</u>		
Harga pokok dari Dept. A = 6,000 X Rp 15.00		= Rp 90,000.00
Biaya yang ditambahkan di Dept. B :		
BTKL (50% X 6,000) X Rp 10		= Rp 30,000.00
BOP (50% X 6,000) X Rp 15		= Rp 45,000.00
		Rp 165,000.00
Jumlah biaya kumulatif yg dibebankan pada Dept. B		Rp 1,125,000.00

D. Sistem Harga Pokok Produksi

Manajemen seringkali memerlukan data biaya, baik mengenai sifat maupun jumlahnya, sebelum produksi dilakukan atau sebelum kontrak penjualan disetujui. Harga pokok produk perlu dihitung lebih dahulu untuk tujuan pengendalian.

Sistem harga pokok merupakan perhitungan harga pokok yang ditentukan dimuka dan dibagi menjadi dua yaitu Sistem Harga Pokok Taksiran berdasarkan Biaya Taksiran dan Sistem Harga Pokok Standar berdasarkan Biaya Standar.

Biaya taksiran (estimated cost) merupakan salah satu bentuk biaya yang ditentukan dimuka sebelum proses produksi dilakukan atau penyerahan jasa dilaksanakan. Sistem biaya taksiran adalah sistem akuntansi biaya produksi yang menggunakan suatu bentuk biaya yang ditentukan dimuka dalam menghitung harga pokok produk yang diproduksi.

Dalam beberapa hal biaya taksiran mirip dengan biaya standar. Kedua-duanya merupakan biaya yang ditentukan dimuka, namun diantara keduanya terdapat perbedaan dalam metode penentuan, pengumpulan, penafsiran dan penggunaannya. Perbedaan utama diantara

keduanya terletak pada metode yang dipakai dalam penentuan norma fisik ditentukan berdasarkan suatu penyelidikan teknik dan penyelidikan gerak dan waktu (time and motion studies), yang biasanya didahului dengan analisa rinci tata letak pabrik dan jadwal produksi. Jika jumlah fisik yang sesungguhnya dipakai melebihi norma yang ditentukan, maka hal ini dipandang sebagai pemborosan dan dibebankan ke dalam periode terjadinya.

Dalam sistem biaya taksiran, dasar yang dipakai dalam penentuan norma fisik terbatas pada pengalaman produk masa lalu. Jika terjadi penyimpangan dari norma fisik tersebut, masih perlu dilakukan penyelidikan lebih lanjut untuk menentukan sebab-sebabnya, apakah karena terjadi pemborosan, penghematan, atau karena kesalahan dalam penaksiran norma fisiknya yang dilakukan sebelumnya.

1. Sistem Harga Pokok Taksiran berdasarkan Biaya Taksiran

Penggunaan sistem biaya taksiran bertujuan untuk :

- a. Jembatan menuju sistem biaya standar.
- b. Menghindari biaya yang relatif besar dalam pemakaian sistem biaya standar.
- c. Pengendalian biaya dan analisa kegiatan.

d. Mengurangi biaya akuntansi.

Biaya taksiran biasanya dipecah menjadi tiga unsur yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Biaya taksiran dapat ditentukan atas dasar masa lalu, dari perhitungan, dari rumus kimia atau matematis, atau secara sederhana dengan taksiran. Biaya produksi ditentukan untuk setiap jenis produk yang diproduksi, pada awal masa produksi atau pada awal tahun anggaran.

Dalam penentuan taksiran biaya bahan baku yang dipakai untuk menghasilkan sejumlah produk tertentu, perlu dilakukan penaksiran kuantitas tiap-tiap bahan baku yang dibutuhkan dan taksiran harga masing-masing. Penaksiran kuantitas bahan baku yang akan dikonsumsi dalam setiap satuan produk didasarkan pada spesifikasi teknis, percobaan atau data masa lalu. Penaksiran harga bahan baku yang dapat didasarkan pada harga kontrak pembelian dalam jangka waktu tertentu. Atau jika bahan baku harus dibeli dari waktu ke waktu dan harganya tergantung pada keadaan harga pasar, penaksiran harga dapat didasarkan pada daftar harga yang dipublikasikan.

Dalam penentuan taksiran biaya tenaga kerja, harus lebih dahulu diketahui semua jenis kegiatan untuk mengolah produk, karena jam tenaga kerja dipengaruhi oleh kecakapan setiap karyawan dan jenis pekerjaannya. Dalam menentukan jumlah jam tenaga kerja yang ditaksir akan dikonsumsi untuk menghasilkan setiap satuan produk, harus diperhitungkan juga waktu

persiapan produksi, perbaikan mesin dan hal-hal lain yang memerlukan jam tenaga kerja. Taksiran biaya tenaga kerja merupakan hasil kali taksiran jumlah jam kerja untuk menghasilkan setiap satuan produk dengan tarif biaya tenaga kerja.

Taksiran biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk didasarkan pada tarif yang ditentukan dimuka. Di dalam menentukan tarif biaya overhead pabrik ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel. Biaya overhead pabrik variabel ditaksir dengan melihat hubungan biaya tersebut dengan produksi, dengan anggapan bahwa terdapat hubungan yang konstan antara jumlah produksi dengan biaya yang dikeluarkan. Biaya overhead pabrik ditaksir dengan cara memperhatikan masing-masing unsur biaya overhead pabrik tetap yang bersangkutan. Pada umumnya biaya overhead pabrik tetap lebih mudah cara penaksirannya. Misalnya biaya depresiasi mesin, ditaksir dengan memperhitungkan rencana investasi serta rencana pemberhentian pemakaian mesin yang akan terjadi dimasa yang akan datang. Penaksiran jumlah asuransi tergantung pada kemungkinan perubahan polis asuransi yang diperkirakan akan terjadi dalam periode pemakaian biaya taksiran. Gaji pengawas pabrik dapat ditaksir dengan melihat rencana gaji yang akan dibayarkan kepada pengawas tersebut. Dengan demikian taksiran biaya overhead pabrik tetap merupakan jumlah taksiran masing-masing unsur biaya overhead tersebut.

Jika produk diolah melalui lebih dari satu departemen produksi, prosedur akuntansi dalam sistem biaya taksiran secara umum dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Untuk tiap-tiap departemen produksi harus ditentukan biaya taksiran per satuan produk.
- b. Untuk tiap-tiap departemen produksi dibentuk satu rekening barang dalam proses. Rekening tersebut dapat dipecah lagi sesuai dengan unsur harga pokok produk.
- c. Rekening barang dalam proses masing-masing departemen produksi di debit dengan biaya produksi sesungguhnya selama periode tertentu dan dikredit dengan harga pokok taksiran produk jadi dan harga pokok taksiran produk dalam proses akhir periode (unit ekuivalen x biaya taksiran per satuan produk).
- d. Saldo rekening barang dalam proses tiap departemen produksi merupakan selisih biaya sesungguhnya dengan biaya taksiran. Jumlah selisih ini ditransfer ke dalam rekening selisih.

Selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya taksiran dalam suatu periode akuntansi dapat diperlakukan sebagai berikut :

- a. Ditutup ke rekening Harga Pokok Penjualan atau rekening Rugi Laba.
- b. Dibagikan secara adil kepada produk selesai dalam periode yang bersangkutan yaitu ke rekening Produk Jadi dan Harga Pokok Penjualan.

- c. Dibagikan secara adil ke rekening-rekening : Persediaan Barang dalam proses, Persediaan Produk Jadi dan Harga Pokok Penjualan.
- d. Membiarkan selisih-selisih tersebut tetap dalam rekening selisih, sehingga rekening ini berfungsi sebagai deffered account. Hal ini dilakukan karena ada kemungkinan selisih-selisih yang terjadi diantara periode akuntansi akan saling menutup (mengkompensasi).

2. Sistem Harga Pokok Standar Berdasarkan Biaya Standar

Dalam akuntansi biaya, proses akuntansi ditujukan untuk mengumpulkan, menggolongkan dan menyajikan data biaya yang telah terjadi di masa yang lalu (biaya historis). Biaya ini sering dipakai sebagai tolok ukur pengendalian atau disebut dengan biaya standar. Untuk tujuan pengendalian biaya ini, proses akuntansi disamping digunakan untuk mengumpulkan data biaya yang terjadi di masa lalu, juga digunakan untuk mengumpulkan biaya standar, guna perhitungan selisih diantara keduanya. Informasi mengenai penyebab terjadinya selisih ini dapat dipakai untuk menilai prestasi manajer yang bertanggung jawab atas terjadinya selisih tersebut.

Sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat yang penting didalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan

realistis, hal ini akan merangsang pelaksana dalam melaksanakan pekerjaannya dengan efektif, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut seharusnya dilaksanakan.

Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, dibawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi dan faktor-faktor lain tertentu.

Biaya yang seharusnya dikeluarkan adalah bahwa biaya yang ditentukan dimuka merupakan pedoman didalam pengeluaran biaya sesungguhnya. Jika biaya yang sesungguhnya menyimpang dari biaya standar, maka yang dianggap benar adalah biaya standar, sepanjang asumsi-asumsi yang mendasari penentuannya tidak berubah.

Untuk menentukan beberapa biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu satuan produk atau untuk satu satuan jasa, harus diadakan penyelidikan lebih dahulu mengenai kegiatan produksi atau penyerahan jasa yang paling efisien. Sebagai contoh, misalnya didalam penentuan berapa biaya bahan baku yang seharusnya untuk menghasilkan satu satuan produk A, lebih dahulu harus ditentukan rancangan produk A yang menggunakan bahan baku yang paling efisien, dengan proses produksi yang paling efisien. Dengan ditentukannya rancangan produk A dengan

ditentukannya rancangan produk A dengan penggunaan bahan baku dan proses produksi yang paling efisien tersebut, kemudian dapat ditentukan berapa kuantitas bahan baku yang seharusnya dibutuhkan untuk setiap satuan produk A. Kuantitas bahan baku yang seharusnya kemudian dikalikan dengan harga bahan baku yang seharusnya akan merupakan biaya standar bahan baku untuk setiap satuan produk A. Dengan demikian pengertian biaya yang seharusnya mengandung didalamnya pengertian efisiensi, yang merupakan perbandingan tertentu antara masukan dengan keluaran.

Sistem biaya standar merupakan suatu sistem akuntansi biaya yang mengolah informasi biaya sedemikian rupa sehingga manajemen dapat mendeteksi kegiatan-kegiatan dalam perusahaan yang biayanya menyimpang dari biaya standar yang ditentukan. Sistem akuntansi biaya ini mencatat biaya yang seharusnya dikeluarkan dan biaya yang sesungguhnya terjadi dan menyajikan perbandingan antara biaya standar dan biaya sesungguhnya serta menyajikan analisis penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar.

Sistem biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan

cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja dan kegiatan yang lain.

Prosedur penentuan biaya standar di bagi kedalam tiga bagian yaitu biaya bahan baku standar, biaya tenaga kerja standar dan biaya overhead pabrik standar.

a) Biaya Bahan Baku Standar

Biaya bahan baku standar terdiri dari :

- 1) Masukan fisik yang diperlukan untuk memproduksi sejumlah keluaran fisik tertentu, atau lebih dikenal dengan nama kuantitas standar.
- 2) Harga per satuan masukan fisik tersebut atau harga standar.

Penentuan kuantitas standar bahan baku dimulai dari penetapan spesifikasi produk, baik mengenai ukuran, bentuk, warna, karakteristik pengolahan produk maupun mutunya. Untuk mengubah kuantitas standar bahan baku menjadi biaya bahan baku standar, perlu ditentukan harga standar bahan baku. Harga standar ini pada umumnya ditentukan dari daftar harga pemasok, katalog atau informasi yang sejenis dan informasi lain yang tersedia yang berhubungan dengan kemungkinan perubahan harga-harga tersebut dimasa depan. Jika biaya angkut dan biaya pengurusan bahan baku yang lain dibebankan kepada bahan baku, maka harga standar tersebut harus juga memperhitungkan biaya-biaya tersebut. Begitu juga potongan

pembelian yang diperkirakan akan diperoleh dari pemasok harus dikurangkan dari harga beli bruto dalam penetapan harga standar.

Harga yang dipakai sebagai harga standar dapat berupa :

- 1) Harga yang diperkirakan akan berlaku dimasa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun.
- 2) Harga yang berlaku pada saat penyusunan standar.
- 3) Harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang.

Pada umumnya harga standar bahan baku ditentukan pada akhir tahun dan pada umumnya digunakan selama tahun berikutnya. Tetapi harga standar ini dapat diubah bila terjadi penurunan atau kenaikan harga yang bersifat luar biasa.

b. Biaya Tenaga Kerja Standar

Biaya tenaga kerja standar terdiri dari dua unsur yaitu jam tenaga kerja standar dan tarif upah standar. Syarat mutlak berlakunya jam tenaga

kerja standar adalah :

- 1) Tata letak pabrik (plant layout) yang efisien dengan peralatan yang modern sehingga dapat dilakukan produksi yang maksimum dengan biaya yang minimum.

Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar :

- 1) Perjanjian dengan organisasi karyawan
- 2) Data upah masa lalu yang dapat digunakan sebagai tarif upah standar adalah rata-rata hitung, rata-rata tertimbang atau median dari upah karyawan masa lalu.
- 3) Penghitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal.

c. Biaya Overhead Pabrik Standar

Tarif overhead standar dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas standar. Manfaat utama tarif overhead standar ini adalah untuk penentuan harga pokok produk dan perencanaan. Untuk pengendalian biaya overhead pabrik dalam sistem biaya standar, perlu dibuat anggaran fleksibel, yaitu anggaran biaya untuk beberapa kisaran (range) kapasitas. Ada perbedaan pokok antar tarif biaya overhead standar untuk penentuan harga pokok produk dengan tarif biaya overhead standar untuk pembuatan anggaran fleksibel. Tarif biaya overhead standar menggabungkan biaya tetap dan variabel dalam satu tarif yang didasarkan pada tingkat kegiatan tertentu. Sebagai akibatnya dalam tarif biaya overhead pabrik ini semua biaya overhead pabrik diperlakukan sebagai biaya variabel. Di lain pihak anggaran fleksibel memisahkan faktor-faktor biaya tetap dan variabel, dan

memperlakukan biaya overhead tetap sebagai biaya yang jumlah totalnya tetap dalam volume tertentu.

