

BAB II

TARGET COSTING

2.1. Informasi Akuntansi Manajemen

Setiap badan usaha mempunyai tujuan dan sasaran yang ingin dicapai. Untuk mengetahui apakah tujuan dan sasaran tersebut telah tercapai, seorang manajer membutuhkan informasi. Informasi yang dibutuhkan terdiri dari data yang telah dikumpulkan, diproses atau dengan kata lain data tersebut telah digunakan untuk menghasilkan informasi yang mempunyai tujuan, alasan tertentu atau sebagai dasar membuat perkiraan atau pengambilan keputusan.

Bodnar dan Hopwood (1993: 399) menyebutkan bahwa informasi akuntansi dapat bermanfaat bagi pengambilan keputusan jika informasi tersebut akurat, tepat, tersedia dengan cepat sesuai kebutuhan dan relevan. Kebutuhan informasi akuntansi yang mendukung pihak manajemen untuk menghasilkan keputusan manajerial diperlukan dalam lingkungan operasional manajemen yang semakin kompleks. Seringkali laporan keuangan tidak memenuhi berbagai informasi manajerial karena keterbatasannya. Pada kondisi demikian, akuntansi manajemen penting bagi manajer untuk membuat keputusan yang tepat.

Mulyadi (1993: 14-15) menyatakan informasi akuntansi manajemen diperlukan oleh manajemen untuk melaksanakan dua fungsi pokok manajemen: perencanaan dan pengendalian aktivitas perusahaan. Informasi akuntansi manajemen ini dihasilkan oleh sistem pengolahan informasi keuangan yang disebut akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen ini disajikan kepada manajemen perusahaan dalam berbagai laporan keuangan seperti anggaran, laporan penjualan, laporan biaya produksi, laporan biaya menurut pusat pertanggungjawaban dan laporan biaya menurut aktivitas, laporan biaya mutu (*quality cost*

report), laporan biaya daur hidup produk (*product-life cycle costs*), biaya penambah dan bukan penambah nilai (*value- and non- value-added costs*), dan laporan biaya pemasaran.

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan oleh manajemen berbagai jenjang organisasi, untuk menyusun rencana aktivitas perusahaan di masa yang akan datang. Kegiatan perencanaan meliputi pengambilan keputusan pemilihan alternatif tindakan dari berbagai alternatif yang mungkin dilaksanakan di masa yang akan datang. Informasi akuntansi manajemen sangat bermanfaat bagi manajemen terutama pada tahap analisis konsekuensi setiap alternatif tindakan yang mungkin dalam proses pengambilan keputusan tersebut. Hal ini memungkinkan manajemen melakukan pengambilan keputusan untuk memilih alternatif tindakan yang dipertimbangkan.

Informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dengan tiga hal : objek informasi, alternatif yang akan dipilih, dan wewenang manajer. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan objek informasi, seperti produk, departemen, atau aktivitas, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi penuh. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan alternatif yang akan dipilih, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi diferensial, yang sangat diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan pemilihan alternatif. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer, dihasilkan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban yang terutama bermanfaat untuk mempengaruhi perilaku manusia dalam organisasi.

Bruns dan MvKinnon (1992: 2-3) menyatakan pentingnya informasi akuntansi dalam badan usaha. Disebutkan bahwa proses manajemen membutuhkan informasi akuntansi yang merupakan sistem terpenting dalam organisasi apapun. Pemahaman menyeluruh mengenai informasi akuntansi oleh manajer sangat diperlukan dalam menjalankan peran organisasinya. Manajer harus mempelajari konsep dasar akuntansi dan belajar menggunakan informasi

akuntansi agar mampu melakukan pengelolaan. Meskipun informasi akuntansi manajemen hanya merupakan sebagian kecil dari laporan-laporan yang diterima oleh manajer, secara manajerial, terdapat tiga keputusan pokok yang dapat dibantu oleh informasi akuntansi manajemen, yaitu:

1. Cost Accumulation dan Product Costing

Keputusan yang dihadapi perusahaan mengenai besarnya biaya dalam penetapan harga membutuhkan informasi akuntansi manajemen. Informasi yang digunakan adalah *full accounting information* yaitu *unit produced, direct labour hours, machine hours* dan *direct materials*. Perusahaan terlebih dahulu menetapkan biaya dalam menentukan harga dengan cara menghitung biaya produk dan menambah laba yang diinginkan. Perusahaan yang produksinya tergantung pada penawaran secara rutin harus menetapkan harga penawarannya berdasarkan biaya.

2. Managerial Decision Making

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dalam pengambilan keputusan yang dihadapi perusahaan dalam menetapkan hal-hal yang berkaitan dengan manajemen jangka pendek maupun jangka panjang. Informasi yang digunakan adalah *relevant accounting*, yaitu berupa perhitungan biaya relevan yang berbeda pada masing-masing alternatif. Penerapannya, misal digunakan untuk keputusan membuat atau membeli komponen yang digunakan dalam produksi (*make or buy decision*), keputusan meneruskan atau menghentikan suatu lini produksi (*keep or drop decision*), keputusan menjual atau memproses lebih lanjut (*sell or process decision*) dan lain sebagainya. Manajemen secara periodik harus mengevaluasi keputusan masa lalu yang berkaitan dengan produksi. Kondisi yang menjadi dasar pembuatan

keputusan sebelumnya mungkin telah berubah dan akibatnya pendekatan yang berbeda mungkin diperlukan.

3. Planning and Control

Keputusan yang dihadapi oleh perusahaan dalam proses perencanaan dan pengendalian terhadap wewenang yang telah didelegasikan membutuhkan informasi akuntansi manajemen. Informasi yang digunakan adalah *responsibility accounting*, yaitu berupa keputusan investasi modal (*capital investment decision*) berkaitan dengan proses perencanaan, penetapan tujuan dan prioritas, pengaturan pendanaan dan penggunaan kriteria tertentu untuk memilih aktiva jangka panjang. Proses pengambilan keputusan investasi modal seringkali disebut penganggaran modal (*capital budgeting*). Keputusan investasi yang buruk dapat menimbulkan kerugian besar.

2.2. Target Costing

2.2.1. Pengertian Target Costing

Pengertian *target costing* menurut Robert S. Kaplan dan A.A. Atkinson adalah sebagai berikut : “*target costing is a cost management tool that planner use during product and process design to drive improvement effort aimed at reducing the product’s future manufacturing cost.*”(Kaplan dan Atkinson 1998: 224). Sedangkan pengertian *target costing* menurut R.H. Gorrison dan E.W. Noreen adalah: “*target costing is the process of determining the maximum allowable cost for a new product and then developing a prototype that can be profitably made for that maximum target cost figure.*”(Gorrison dan Noreen, 2000: 880)

Jadi *target costing* adalah metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang difokuskan pada produk dengan mempertimbangkan proses manufaktur, sehingga *target*

costing ini digunakan oleh perancang sebelum produk dan proses desain dilakukan untuk mencapai tujuan perbaikan usaha pada pengurangan biaya manufaktur produk di masa depan. *Target costing* digunakan selama tahap perencanaan dan menuntun dalam pemilihan produk dan proses desain yang akan menghasilkan suatu produk yang dapat diproduksi pada biaya yang diijinkan dan pada suatu tingkat laba yang dapat diterima serta memberikan perkiraan harga pasar produk, volume penjualan dan tingkat fungsionalitas. Di atas semua itu, *target costing* merupakan alat yang memperhatikan dan memfasilitasi komunikasi antar anggota dari *cross-functional team* yang bertanggungjawab pada desain produk. *Target costing* merupakan *customer-oriented* mulai dari harga, kualitas, dan fungsi yang dibutuhkan semuanya ditentukan oleh konsumen.

Target costing dimulai dengan memperkirakan harga produk yang mencerminkan fungsi dan atribut serta kekuatan pesaing pasar. Pendekatan yang digunakan perancang untuk menggambarkan kebutuhan konsumen adalah pengertian atas nilai (*notion of value*), yang merupakan rasio dari fungsionalitas pada harga yang dibayar oleh konsumen. Perusahaan meningkatkan *consumer value* dengan meningkatkan fungsi dari produk, sementara pengaruh harga tetap atau dengan mengurangi harga sementara pengaruh fungsional tetap. Input pada proses *target costing* adalah vektor harga pasar fungsional produk (*market price product functionality vektor*) di mana proses perencanaan produk harus sesuai dengan target yang mencerminkan kumpulan dari fungsi produk dimana produk tersebut harus sampai pada konsumen.

Di sini ada 2 elemen penting dalam perencanaan produk, yaitu :

- a. Konsumen atau pasar pada umumnya menentukan harga yang akan dibayar untuk produk dan fungsi desainnya.

- b. Untuk memperluas usaha dimana ada pasar untuk produk yang sama tapi dengan fungsi yang berbeda.

2.2.2. Tujuan dan Alasan Menggunakan *Target Costing*

Tujuan *target costing* adalah untuk merancang biaya produk pada tahap perencanaan daripada mencoba mengurangi biaya selama tahap manufaktur. *Target costing* merupakan contoh relevan yang dapat digunakan untuk tujuan strategi dan betapa pentingnya bagi perusahaan untuk mempunyai sistem yang mempertimbangkan pengukuran kinerja sepanjang *value chain* secara keseluruhan. Alasan menggunakan *target costing* ini berkaitan dengan pengamatan 2 karakteristik dari *market* dan *cost* yang penting, yaitu:

- a. Banyak perusahaan yang hanya mempunyai sedikit kontrol atas harga.

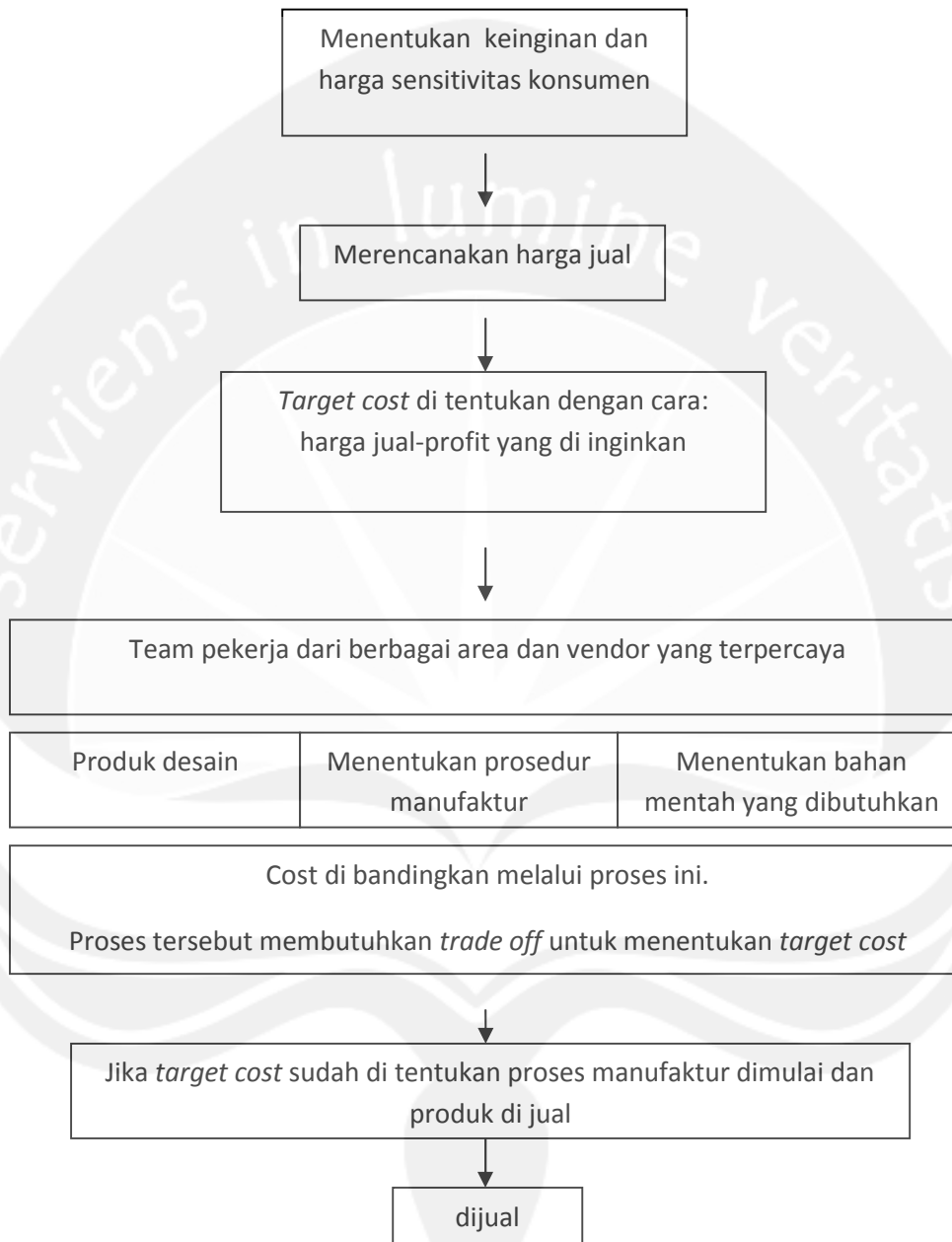
Pasar (penawaran dan permintaan) benar-benar menentukan harga, dan perusahaan yang tidak mau berusaha mengetahui hal ini akan berbahaya. Karena itu, antisipasi dari harga pasar dilakukan dengan menggunakan *target costing*.

- b. Kebanyakan biaya dari produk itu ditentukan pada tahap desain, sehingga sekali produk itu sudah didesain dan masuk dalam proses produksi, tidak banyak yang dapat dilakukan untuk mengurangi biayanya secara signifikan, padahal kesempatan untuk mengurangi biaya kebanyakan berasal dari desain produk. Misalnya, dengan menjadikannya mudah dibuat, menggunakan bahan yang tidak mahal namun dapat memenuhi kebutuhan konsumen.

Perbedaan antara *target costing* dengan pendekatan untuk pengembangan produk yang lain, sangat mendalam. Yaitu, daripada mendesain produk dan kemudian mencari berapa biayanya, lebih baik *target costing* disusun dulu dan kemudian produk tersebut baru didesain, sehingga targetnya dapat diperoleh. (Gorrison dan Noreen 2000:880-881)

2.2.3. Proses Target Costing

Proses *target costing* adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1 Proses *target costing*

(Sumber: Morse et al., 1996: 229)

Proses *target costing* dibagi menjadi empat langkah yaitu, *market driven costing*, *product-level target costing*, *component-level target costing* dan *chained target costing*.

Market Driven Costing

Proses ini dimulai dengan mengidentifikasi target harga penjualan yang merupakan harga antisipasi produk saat diluncurkan. Harga ini harus dapat mencerminkan nilai hasil pengamatan dari produk di mata konsumen, antisipasi relatif fungsional dan harga jual dari penawaran yang kompetitif dan tujuan strategi perusahaan untuk produk.

Manajer dalam merancang target harga pasar juga harus mengetahui harga-harga produk pesaing. Jika produk pesaing mempunyai fungsi dan kualitas yang lebih tinggi maka harga jual dapat sama dengan harga pesaing. Jika fungsi dan kualitas produk perusahaan lebih tinggi maka harga jual dapat sama dengan harga pesaing (meningkatkan *market share*) atau di atas harga pesaing (meningkatkan profit) sehingga akhirnya strategi perusahaan untuk produk di masa yang akan datang membantu mempengaruhi harga jual pertama kali. Perusahaan mungkin ingin mengatur harga lebih rendah untuk memperoleh *market share* dengan cepat atau harga yang lebih tinggi untuk meningkatkan keuntungan jangka panjang secara keseluruhan dan menciptakan image secara teknis yang bagus.

Setelah mengatur harga target, proses pembiayaan yang dikendalikan oleh pasar (*market driven costing*) ini dilanjutkan dengan penetapan batas target laba untuk produk yang digantikan pada awal generasi, batas ini akan menjadi tanda batas laba secara historis yang didapat oleh produk yang sudah ada. Batas historis ini disesuaikan dengan 2 faktor tambahan yaitu:

- a. Berapa biaya yang tidak biasa berada di depan (*front-end*), misalnya penelitian dan pengembangan, atau di belakang (*back-end*), misalnya sisa atau sampah dari *life cycle*.
- b. Memperbaiki tujuan laba pada *product line*

Pada langkah terakhir, manajer menghitung *allowable cost* dengan mengurangi batas target laba dari harga yang ditargetkan. *Allowable cost* merupakan biaya di mana produk harus dibuat jika itu untuk mendapatkan batas target profit pada harga target penjualan. Tujuan dari proses *market driven costing* ini adalah untuk menyusun *target cost* yang akan dicapai.

Product Level Target Costing

Proses ini dimulai dengan biaya umum (*current cost*) dari produk yang dituju. Ini merupakan biaya dimana perusahaan akan meluncurkan produk barunya tanpa perjanjian dengan pengubah desain atau memperkenalkan proses yang memperbaiki proses manufaktur yang sudah ada. Tanda pertentangan antara *current cost* dengan *allowable cost* memberikan tim proyek suatu perkiraan dari pentingnya kesempatan pengurangan biaya yang harus diidentifikasi untuk mencapai *allowable cost*.

Tujuan pengurangan biaya tersebut dibagi menjadi dua bagian, yaitu:

a. Bagian yang dapat diterima

Bagian yang dapat diterima yaitu pada tujuan target pengurangan biaya yang menangkap tiga pengurangan biaya dimana tim desain percaya bahwa mereka dapat memperoleh usaha mempertimbangkan pengeluaran sebelum proses desain. Ada 3 tipe dari teknik *engineering* yang memainkan peranan penting dalam mencapai tujuan pengurangan *target cost*, yaitu *value engineering*, *QFD* dan *design for manufacture and assembly*.

b. Bagian yang tidak dapat diterima

Bagian yang tidak dapat diterima pada tujuan pengurangan biaya tersebut merupakan penghalang strategi pengurangan biaya. Penghalang ini identik dengan sejauh mana perusahaan dapat bersaing dengan perusahaan lain.

Pembagian tujuan pengurangan biaya antara yang dapat diterima dengan yang tidak dapat diterima tersebut diambil berdasarkan kemampuan dalam mempertimbangkan. Pengaturan *target cost* pada tingkat produk yang terlalu agresif akan menghasilkan *target cost* yang tidak dapat diterima dan bahkan merupakan kesalahan pada disiplin *target cost* (Morse et al., 1996:236).

Peraturan penting pada *target cost* adalah bahwa *target cost* tidak dapat dilanggar. Pelaksanaan peraturan yang keras mengimplikasikan bahwa jika tim desain menemukan cara untuk memperbaiki fungsi produk, mereka dapat menggabungkan perbaikan itu hanya jika mereka juga mengidentifikasi bagaimana menyeimbangkan tingkat *additional cost*. Pengecualian dapat terjadi hanya jika fungsi yang diperbaiki menginginkan target harga jual ditingkatkan oleh jumlah yang tersedia. Jika tim desain tidak dapat mencapai *target cost* pada tingkat produk, maka aplikasi dari peraturan penting tersebut membutuhkan proyek yang kecil. Ini merupakan aplikasi yang keras dari peraturan penting dimana perusahaan yang berbeda benar-benar melaksanakan *target cost* dibandingkan dengan perhitungan dari yang dapat diijinkan.

Component Level Target Costing

Dalam proses ini, tim desain *target cost* untuk setiap komponen yang berada di dalam produk yang akan datang. *Target cost* pada tingkat komponen ini membangun harga jual supplier. Oleh karena itu, *component-level target cost* ini menyebabkan tekanan kompetitif

yang dihadapi oleh perusahaan terutama oleh supplier. Fungsi utama tersebut mencerminkan kemampuan kerja yang penting dimana produk harus memilikinya dalam memenuhi permintaan fungsi utamanya. *Chief engineer* menyusun *target costing* sebagai fungsi utama. *Engineer* memutuskan tema dari produk dan memutuskan bahwa ada fungsi tertentu yang harus diutamakan. Setelah fungsi utama *target cost* disusun, kemudian tim desain harus dapat menemukan cara untuk mendesain fungsi tersebut pada setiap fungsi utama agar bisa diproduksi pada *target cost*-nya. Kemudian tim membagi fungsi utama ke dalam komponen-komponen dan membagi *target cost* berdasarkan tingkat fungsi utama ke dalam *component-level cost*. Adapun jumlah dari *component-level target cost* harus sama dengan fungsi utama yang mengisinya.

Component-level target cost membangun harga jual yang dapat diijinkan oleh supplier. Perusahaan tidak ingin menekan laba dari komponen supplier mereka menjadi nol. Mereka ingin meyakinkan bahwa jumlah *supply chain* tersebut merupakan pendapatan laba yang cukup untuk bertahan hidup, sementara mengirim produk permintaan konsumen dengan biaya yang rendah. Oleh karena itu, mereka membawa supplier utama mereka ke dalam proses produk desain sedini mungkin. Supplier menyediakan dan menerima input ke dalam proses desain untuk mengurangi biaya. Supplier juga menyediakan perkiraan biaya untuk setiap komponen.

Chained Target Costing

Sekarang ini lingkungan persaingan semakin tinggi, ini tidak begitu bagus untuk kebanyakan produsen yang efisien, karena ini juga membutuhkan *supply chain* yang efisien. Salah satu cara utama mendapatkan *supply chain* yang efisien adalah melalui penggunaan *chained target costing system*. Sistem *chained target costing* adalah rantai dimana output dari sistem pembeli menjadi input dari sistem *target cost supplier*. Bersaing yang dihadapi

oleh pembeli kepada perancang produk supplier. Jika supplier-nya supplier juga menggunakan *target costing*, maka rangkaian ini dilanjutkan pada *supply chain*. Dengan cara ini, rangkaian sistem *target cost* memindahkan tekanan bersaing untuk mengurangi biaya dari pembeli kepada *supply chain* sehingga membuat jumlah rantai menjadi lebih efisien.

2.2.4. Alat Target Costing

Alat utama yang digunakan perancang dalam *target costing* adalah *tear down analysis*, *value engineering*, dan *reengineering*.

Tear Down Analysis

Tear Down Analysis atau *reverse engineering* adalah proses untuk mengevaluasi produk pesaing dengan mengidentifikasi kesempatan dalam meningkatkan produk dengan cara mengambil bagian per bagian dari produk pesaing untuk mengidentifikasi fungsi dan desain produk serta untuk membuat kesimpulan tentang proses pembuatan produk. *Tear down analysis* menyediakan pandangan pada biaya dari produk dan mengungkapkan keuntungan dan kerugian yang berhubungan dengan pendekatan desain pada produk. Elemen utama dari *tear down analysis* adalah *benchmarking* dimana termasuk perbandingan desain produk percobaan dengan desain pesaing.

Value Engineering

Quality function deployment merupakan sarana manajemen yang dikembangkan selama tahun 1970 di Japan's Kobe Shipyard. *Quality function deployment* menyediakan suatu struktur untuk mengidentifikasi kebutuhan konsumen yang merupakan kunci pada proses *target costing*. Perusahaan menggunakannya untuk mengidentifikasi apa yang konsumen inginkan dari produk sebelum desain produk dibuat. Proses ini kemudian membandingkan apa yang konsumen inginkan dengan bagaimana tujuan tim desain untuk

memuaskan kebutuhan mereka. *Quality function deployment* mendukung proses *value engineering* yang merupakan elemen penting pada proses *target costing*.

Value engineering juga dikenal sebagai *value analysis* yang merupakan sistematika berdasarkan tim. Pendekatan ini untuk mengevaluasi desain produk dalam memenuhi permintaan untuk mengidentifikasi alternatif yang akan meningkatkan nilai produk, didefinisikan sebagai rasio dari fungsi untuk harga. Karena itu, ada 2 cara untuk meningkatkan nilai, yaitu penganggaran fungsional yang tetap dan mengurangi biaya atau penganggaran biaya konstan dan meningkatkan fungsi. *Value engineering* melihat semua elemen produk termasuk bahan mentah, proses manufaktur, tipe pekerja dan peralatan yang digunakan serta keseimbangan antara pembelian dengan komponen yang dihasilkan.

Value engineering mencapai target cost yang diinginkan dengan dua cara:

1. Dengan mengidentifikasi peningkatan desain produk atau bahkan produk baru yang dapat mencapai fungsinya dengan cara yang berbeda, yang mengurangi komponen dan biaya manufaktur dengan tidak mengorbankan fungsinya.
2. Dengan menghapus fungsi yang dapat meningkatkan biaya dan kekomplekan produk.

Proses *value engineering* dimulai dengan menspesifikasi fungsi produk secara detail, sehingga aktivitas tersebut disebut *functional analysis*. Ini merupakan jantung dari pendekatan *value engineering* dan hasil dari spesifikasi secara detail, biasanya dalam bentuk diagram yang disebut *function analysis system technique (fast diagram)* yang menspesifikasi fungsi utama produk. Dengan memfokuskan pada fungsi produk, tim desain akan sering membandingkan komponen yang mempunyai fungsi yang sama dengan produk lain. Karena itu meningkatkan kemungkinan menggunakan komponen standar, dimana dapat meningkatkan kualitas dengan biaya yang lebih rendah. Pada saat yang sama,

mengembangkan pernyataan yang spesifik pada fungsi produk memungkinkan tim desain untuk membandingkan biaya pada fungsi produk yang dibuat dengan berapa uang yang mau dikeluarkan oleh konsumen untuk membayar tiap fungsi tersebut.

Tim desain kemudian membandingkan bagaimana produk yang ada untuk mencapai fungsinya dan kemudian mengevaluasi cara baru untuk mencapai fungsi tersebut dan biaya untuk setiap alternatifnya. Alternatif itu kemudian diurutkan berdasarkan tingkatan, dan jika mungkin, elemen terbaik akan diambil dari setiap alternatif untuk mengembangkan desain produk yang diinginkan.

Reengineering

Fokus utama pada pendekatan *tear down analysis* dan *value engineering* yaitu pada desain produk, sedangkan elemen penting lainnya dalam penjelasan biaya produk adalah proses yang digunakan perusahaan dalam membuat produk. Pada kenyataannya, tim *target cost* akan mempertimbangkan produk dan proses desain secara bersama-sama selama biaya dan kualitas produk juga bersama-sama dipengaruhi oleh produk dan proses desain.

Reengineering merupakan aktivitas pendesainan kembali suatu rancangan atau keberadaan proses dan itu diarahkan oleh keinginan untuk memperbaiki biaya produk dan kualitas atribut.

2.2.5. Penentuan Biaya Produksi dengan *Target Costing*

Target costing merupakan perbedaan antara harga jual produk atau jasa yang diperlukan untuk mencapai pangsa pasar (*market share*) tertentu dengan laba per satuan yang diharapkan. Jika *target cost* dibawah harga pokok produk yang sekarang dapat dicapai, maka manajemen harus merencanakan program pengurangan biaya untuk menurunkan biaya yang sekarang dikonsumsi untuk menghasilkan produk ke *target cost*. Kemajuan yang dicapai dari

program pengurangan biaya tersebut diukur dengan membandingkan biaya sesungguhnya dengan *target costs*. *Target costing* merupakan sistem akuntansi biaya yang menyediakan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan manajemen memantau kemajuan yang dicapai dalam pengurangan biaya produk menuju *target cost* yang telah ditetapkan.

Dengan menggunakan *target costing* ini maka dapat diketahui berapa biaya produksi yang diperkenankan, yaitu dengan:

Biaya produksi = harga jual – laba yang diinginkan perusahaan dari harga jual

Sebagai contoh, misalnya untuk menempatkan perusahaan pada pangsa pasar 12 %, harga jual produk seharusnya sebesar Rp 100.000 per unit. Menurut perkiraan manajer pemasaran, dengan menurunkan harga jual per satuan menjadi Rp 85.000 pangsa pasar akan meningkat menjadi 20 %, Laba yang diharapkan perusahaan per unit adalah Rp 20.000.

Target cost dihitung sebagai berikut:

Harga jual per unit yang diperlukan untuk mencapai pangsa pasar 20%	Rp 85.000
Laba per unit yang diharapkan	Rp 20.000
<i>Target cost</i>	Rp 65.000

Misalnya pada saat sekarang, biaya produk per unit adalah Rp 75.000. Dengan demikian pengurangan biaya yang harus dilakukan untuk mencapai *target cost* adalah sebesar Rp 10.000 (Rp 75.000 – Rp 65.000). *Target costing* menyajikan informasi perbandingan biaya produk sesungguhnya dengan *target cost* secara periodik untuk memungkinkan manajemen memantau kemajuan program pengurangan biaya menuju *target cost*.

Target cost merupakan suatu bentuk biaya-standar yang dapat dicapai sekarang (*current attainable standard*). Jika perusahaan menekankan usahanya dalam pengurangan

biaya bukan penambah nilai (*non-value-added costs*), standar yang dapat dicapai sekarang harus mencerminkan kenaikan efisiensi yang diharapkan untuk tahun ini. Perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar yang dapat dicapai sekarang akan memberikan ukuran seberapa besar tujuan perbaikan tahun ini telah dicapai. Jika biaya standar yang dapat dicapai sekarang ditetapkan atas dorongan untuk mencapai standar yang ideal (*ideal standard*), maka *target costs* didorong oleh faktor luar, yaitu atas dasar analisis pasar dan pesaing. *Target costs* dan biaya standar yang dapat dicapai sekarang mempunyai tujuan yang sama, yaitu pengurangan biaya atau perbaikan aktivitas secara bersinambung.

2.3. Biaya

2.3.1. Pengertian Biaya

Biaya merupakan salah satu faktor penting yang dipertimbangkan manajer perusahaan dalam membuat berbagai keputusan. Suatu sistem informasi akuntansi yang baik dapat membantu manajemen perusahaan dalam menyediakan berbagai jenis data. Dan seiring dengan perkembangan dunia usaha, kebutuhan akan informasi, terutama informasi akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan menjadi penting terutama untuk kepentingan perencanaan dan pengendalian. Atas dasar pemikiran tersebut bidang akuntansi biaya dituntut untuk semakin mengembangkan diri agar dapat memenuhi tuntutan tersebut.

Pemahaman mengenai biaya sangat penting, istilah biaya itu sendiri dapat diartikan bermacam-macam tergantung maksud dari pemakai istilah tersebut. Pengertian biaya menurut Honsen dan Mowen adalah:” *cost is the cash or cash equivalent value sacrificed for goods and service that are expected to bring a current or future benefit to the organization.*” (Honsen and Mowen 1997: 28)

Pengertian biaya menurut Atkinson et.al adalah : *“cost is defined as the monetary value of goods an services expended to obtain currentor future benefits.”*(Atkinson et.al 2001:75)

Pengertian biaya menurut Horngren et.al adalah : *“cost is a sacrifice or giving up of resources for a particular purpose, frequently measured by the monetary units that must be paid for goods and services.”* (Horngren et.al. 1993:112)

Pada umumnya pengertian biaya (*cost*) seringkali disamakan dengan pengertian beban (*expenses*), padahal keduanya memiliki pengertian yang berbeda. Pengertian biaya (*cost*) menurut Usry et.al adalah : *“an exchange price, a forgoing, a sacrifice made to secure benefit. In financial accounting, the forgoing or sacrifice at date of acquisition is represented by a current or future diminution in cash or other assets.”*(Usry et.al. 1994:20-21).

Sedangkan pengertian beban (*expense*) menurut Usry et.al adalah:

“...the decrease in net assets as a result of the use of economic service in the creation of revenues or of the imposition of taxes by governmental units. Expense is measured by the amount of the decrease in assets or the increase in liabilities related to the production an delivery of goods and the rendering of service... expense in its broadest sense includes all expired costs which are deductible from revenue.” (Usry et.al. 1994:20-21)

Pengertian biaya (*cost*) dan beban (*expense*) menurut Simamora: *“biaya (cost) adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat pada saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi dan beban (expense) adalah biaya terpakai (expire cost).”* (Simamora 1999:36)

Ada empat unsur pokok dari definisi-definisi biaya tersebut, yaitu:

1. Biaya merupakan pengorbanan ekonomis.
2. Diukur dalam satuan uang.

3. Yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Dari definisi-definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan dari sumber-sumber ekonomis yang diukur dengan satuan uang atau unit moneter berupa penurunan asset atau penambahan hutang, baik dimasa sekarang maupun dimasa yang akan datang untuk mencapai tujuan tertentu dari perusahaan (yaitu untuk memperoleh, memproduksi, atau mengolah barang dan jasa). Biaya yang telah memberikan manfaat dalam usaha menghasilkan pendapatan dalam suatu periode atau biaya yang sudah menghasilkan manfaat ekonomis di masa yang akan datang disebut beban.

2.3.2. Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya dapat didefinisikan sebagai suatu proses pengelompokkan elemen biaya yang ada secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas. Pengelompokkan ini bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih jelas dan berarti.

Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume menurut Supriyono adalah:

a. Biaya tetap

Biaya tetap merupakan biaya untuk mempertahankan kemampuan operasional perusahaan pada tingkat kapasitas produksi dan penjualan tertentu. Biaya tetap adalah biaya yang:

1. Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkat tertentu.

2. Pada biaya tetap, biaya satuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan, semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan. Contoh: biaya tenaga kerja langsung, biaya perawatan, depresiasi mesin, dan lain-lain.

b. Biaya variabel

Biaya variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:

Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas, semakin besar volume kegiatan semakin tinggi jumlah total biaya variabel, begitu juga sebaliknya.

1. Pada biaya variabel, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan.
2. Biaya variabel biasanya mudah dalam pembebanannya dan dapat dikendalikan oleh manajer tingkat bawah.

Contoh :biaya bahan baku, *indirect material*, dan lain-lain.

c. Biaya semi variabel

Biaya semi variabel atau biaya gabungan (*mixed cost*) adalah biaya yang mempunyai unsur tetap maupun variabel. Sebagian besar biaya yang terjadi di perusahaan merupakan biaya yang sifatnya semi variabel.

Biaya semi variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi

volume kegiatan semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volumen kegiatan semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.

2. Pada biaya semi variabel, biaya satuan akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkat kegiatan tertentu semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

Biaya semi variabel harus dipisahkan ke dalam unsur tetap dan variabelnya digunakan untuk kepentingan perencanaan, pengendalian biaya, dan pembuatan keputusan. Contoh: biaya listrik, biaya telepon, biaya air.

2.4. Sistem Harga Pokok Standar

2.4.1. Pengertian Sistem Harga Pokok Standar

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

2.4.2. Manfaat Harga Pokok Standar

Pemakaian sistem harga pokok standar memberikan manfaat kepada perusahaan untuk:

- a. Perencanaan

Penetapan harga pokok standar didasarkan atas investigasi, studi dan penelitian faktor-faktor yang mempengaruhi harga pokok standar. Standar tersebut dapat dipakai sebagai dasar yang kuat untuk menyusun rencana kegiatan perusahaan dengan efisien, ekonomis, dan teliti.

b. Koordinasi

Koordinasi adalah fungsi untuk membuat semua bagian di dalam perusahaan berdaya upaya mencapai tujuan perusahaan secara terkoordinasi. Penetapan dan pemakaian harga pokok standar akan membiasakan adanya koordinasi antar bagian di dalam organisasi perusahaan yang berhubungan dengan standar tersebut.

c. Pengambilan keputusan

Pemakaian harga pokok standar menentukan harga pokok yang seharusnya terjadi sebelum produk atau jasa mulai diolah atau dikerjakan. Informasi harga pokok standar ini sangat bermanfaat bagi manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan, misalnya keputusan: penentuan harga jual produk, menerima atau menolak pesanan khusus, membeli atau membuat sendiri bagian produk, rencana penambahan produk baru, rencana perubahan bentuk produk dan sebagainya.

d. Pengendalian Biaya

Harga pokok standar mencerminkan biaya yang seharusnya terjadi yang ditentukan untuk setiap elemen biaya dan pada setiap departemen di mana produk diolah. Harga pokok standar tersebut akan dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya dan menilai prestasi pelaksanaan dengan baik. Pada setiap periode akuntansi biaya sesungguhnya dibandingkan dengan biaya standar, sehingga dapat dilakukan pengendalian biaya dan penilaian prestasi dengan jalan menentukan efisiensi setiap elemen biaya pada setiap pada setiap departemen dimana produk diolah. Penentuan besarnya selisih biaya yang timbul akan menunjukkan elemen biaya apa, pada departemen mana, dan tanggung jawab siapa selisih biaya tersebut. Dalam hal ini pengendalian adalah kegiatan untuk melakukan investigasi terhadap selisih biaya yang timbul.

e. Memungkinkan diterapkan “Prinsip Pengendalian”

Pada pabrik besar memiliki karyawan yang relatif banyak dan kegiatan berbagai macam, hal ini mengakibatkan eksekutif atau pengawas tidak dapat menilai efisiensi dan produktivitas setiap individu. Untuk mengatasi masalah tersebut manajemen harus menggunakan “prinsip pengecualian”, yaitu menitikkan perhatiannya kepada hal-hal yang menyimpang dibanding dengan standar yang sudah ditetapkan. Perhitungan dan analisa selisih dalam harga pokok standar akan dapat menunjukkan elemen biaya apa, pada departemen mana, apa penyebabnya, dan siapa yang bertanggung jawab terhadap selisih biaya tersebut.

f. Penentuan intensif kepada personal

Standar yang baik adalah standar yang masuk akal dan memungkinkan untuk dapat dicapai oleh para pelaksana. Apabila standar dikaitkan dengan pemberian intensif kepada karyawan yang dapat berprestasi lebih baik dibandingkan standar, maka karyawan akan memperoleh motivasi untuk berprestasi. Bentuk intensif kepada karyawan misalnya berupa: bonus dalam bentuk uang, hadiah, waktu libur, promosi, dan sebagainya.

g. Menekan atau mengurangi biaya administrasi

Pemakaian harga pokok standar dapat menekan atau mengurangi waktu, tenaga, dan biaya administrasi misalnya dalam hal-hal sebagai berikut:

- 1) Persediaan dinyatakan berdasar harga pokok standar, kartu persediaan cukup diselenggarakan dalam kuantitas saja. Dalam menentukan jumlah harga pokok persediaan dapat lebih cepat dihitung, yaitu sebesar kuantitas persediaan dikalikan harga pokok standar.

- 2) Pada produksi massa, dokumen dasar berupa bon permintaan bahan atau daftar pemakaian bahan dapat ditiadakan.
- 3) Proses penentuan harga pokok produk selesai, produk dijual, dan produk dalam proses dapat lebih mudah dan cepat, karena tinggal mengalikan kuantitas produk atau produk ekuivalen dengan harga pokok standar.
- 4) Waktu penyusunan laporan biaya kepada manajemen dapat dihemat.
- 5) Waktu yang diperlukan oleh manajemen untuk mempelajari dan menginterpretasikan laporan biaya yang disajikan kepadanya dapat dihemat. Karena laporan dibuat dalam bentuk perbandingan antara biaya standar dengan realisasinya dan menyajikan pula selisih yang timbul, maka manajemen dapat menerapkan prinsip pengecualian.
- 6) Waktu yang diperlukan untuk menyusun data anggaran biaya dapat dihemat dan dapat disusun anggaran yang lebih akurat.

2.4.3. Penentuan Harga Pokok Standar

Salah satu faktor yang menentukan keberhasilan sistem harga pokok standar adalah tingkat reliabilitas, akurasi, dan keakseptabilan dari harga pokok standar yang ditetapkan, oleh karena itu pembahasan berikut ini akan dibahas bagaimana menentukan harga pokok standar, yang meliputi: (1) standar biaya bahan baku, (2) standar biaya tenaga kerja langsung, (3) standar biaya overhead pabrik.

1) Standar Biaya Bahan Baku

Standar biaya bahan baku adalah biaya bahan baku yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu satuan produk. Dalam menentukan standar biaya bahan baku untuk

mengolah produk, ditentukan oleh dua faktor yaitu: (a) standar kuantitas bahan baku dan (b) standar harga bahan baku.

Sebelum dibahas kedua standar tersebut perlu diketahui syarat-syarat yang harus ada dalam menyusun standar biaya bahan baku, yaitu:

- Diperlukan anggaran bahan baku yang akurat.
- Kewajaran pembelian rutin
- Pengawasan atas pengiriman bahan baku yang dibeli dan diangkut oleh pengangkut yang kapabel.
- Fasilitas penerimaan dan penyimpanan bahan baku yang memadai.
- Pengawasan terhadap sahnya bahan baku yang dipakai.
- Metode yang memadai untuk mengidentifikasi dan mengawasi bahan baku di dalam proses.
- Kewajaran dan penyimpanan dan pengiriman produk selesai.

a. Penetapan standar kuantitas bahan baku

Standar kuantitas bahan baku adalah jumlah kuantitas bahan baku yang seharusnya dipakai di dalam pengolahan satu satuan produk tertentu. Dalam penetapan standar kuantitas bahan baku didasarkan atas:

1. Spesifikasi kualitas bahan baku

Spesifikasi kualitas bahan baku mengharuskan ditetapkannya standar kualitas bahan baku yang dibeli, agar standar kuantitas dapat ditetapkan dengan teliti dan untuk

menilai bagian pembelian apakah dalam pembelian bahan baku juga memenuhi standar kualitas yang ditetapkan.

2. Spesifikasi produk yang dihasilkan yang dapat dianalisa dari gambar, cetakan biru, atau rancangan (*design*) produk.
 3. Ukuran bahan baku setiap satuan.
 4. Spesifikasi teknis melalui penelitian kimia dan analisa mekanikal, atau dengan *test run*.
- b. Penetapan standar harga bahan baku

Standar harga bahan baku adalah harga bahan baku per satuan yang seharusnya terjadi di dalam pembelian bahan baku. Untuk penentuannya dapat digunakan dasar tingkat harga ideal, normal, karena atau dasar seperti yang sudah dibahas pada standar tingkat harga.

Di dalam menentukan standar harga bahan baku meliputi harga faktor bahan baku dikurangi potongan pembelian bahan baku apabila ada, ditambah biaya-biaya lainnya dalam rangka pengadaan bahan baku sampai siap dipakai dengan mempertimbangkan faktor kepraktisan dari perlakuannya.

2) Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Standar biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu satuan produk. Kondisi atau syarat-syarat yang harus ada di dalam menyusun standar biaya tenaga kerja langsung adalah:

- Tata letak pabrik, kondisi peralatan, tempat kerja, fasilitas transportasi telah distandarisasi pada keadaan atau tingkatan praktis.

- Terdapat pengawasan terhadap pengelolaan bahan baku baik dari segi kuantitas dan kualitas yang memadai sampai dengan bahan diolah di pabrik.
- Diselenggarakan sistem perencanaan, rute, kecepatan kerja.
- Disediakan instruksi kerja untuk karyawan dan diadakan training atau pengarahan kerja sebelum karyawan melaksanakan pekerjaan tertentu.

Di dalam menetapkan standar biaya tenaga kerja langsung, ditentukan oleh dua faktor yaitu:

a. Penetapan standar tarif upah langsung.

Standar tarif upah langsung adalah tarif upah langsung yang seharusnya terjadi untuk setiap satuan pengupahan didalam pengolahan produk tertentu. Tanggung jawab penyusunan standar tarif upah langsung terletak pada bagian akuntansi biaya, bagian produksi dan bagian personalia.

Di dalam penentuan besarnya standar tarif upah langsung dapat didasarkan atas:

- Sistem penggajian yang dilaksanakan oleh perusahaan, misalnya: harian, per jam, per potong.
- Perjanjian kerja kolektif yang diadakan oleh organisasi buruh atau karyawan dengan perusahaan.
- Tarif upah langsung yang dibayar pada masa lalu disesuaikan dengan tingkat upah yang diharapkan akan terjadi pada periode penggunaan standar.

- Berdasar pasaran tenaga yang bersaing sesuai dengan kondisi dan tempat atau lokasi perusahaan.

b. Penentuan standar jam atau waktu kerja langsung.

Di dalam penetapan standar waktu kerja harus diperhatikan dua faktor penting yaitu: pertama, kegiatan apa yang dilaksanakan oleh tenaga kerja langsung, kedua, berapa waktu yang seharusnya diserap untuk kegiatan atau setiap unit produk yang dikerjakan. Setelah kegiatan yang akan dilaksanakan diidentifikasi, maka di dalam penentuan besarnya waktu standar dapat dilaksanakan atas:

(1) Studi gerak dan waktu.

Studi ini dilaksanakan dengan menggunakan stop watch untuk menentukan dan dasar mencatat waktu dan gerakan setiap kegiatan di dalam pengolahan produk.

(2) Rata-rata prestasi masa lalu

Penetapan waktu standar dengan dasar ini sederhana dan mudah, tetapi tidak ilmiah dan teliti karena rata-rata prestasi masa lalu dapat mengandung pemborosan waktu.

(3) *Test runs*

Test runs dilakukan tanpa penelitian yang terinci seperti studi gerak dan waktu tetapi dilakukan pengukuran pada saat pekerjaan berjalan. Dalam penentuan standar ini merupakan koordinasi antara standar bahan baku dan standar kegiatan.

- (4) Eliminasi di muka terhadap waktu yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan tertentu.

3) Standar Biaya Overhead Pabrik

Standar biaya overhead pabrik adalah biaya overhead pabrik yang seharusnya terjadi di dalam mengolah satu satuan produk. Langkah-langkah di dalam penentuan standar biaya overhead pabrik tidak berbeda dengan langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik.

Di dalam pabrik yang menggunakan tarif tunggal, standar biaya overhead pabrik ditentukan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

- a. Penentuan anggaran biaya overhead pabrik.

Awal periode disusun anggaran untuk setiap elemen biaya overhead pabrik yang digolongkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel, dan lebih baik dalam bentuk anggaran fleksibel.

- b. Penentuan dasar pembebanan dan tingkat kapasitas.

Setelah anggaran biaya overhead pabrik disusun, maka untuk menghitung tarif standar perlu ditentukan dasar kapasitas (misalnya jam kerja langsung, jam mesin, dan lainnya) dan tingkatan kapasitas yang dipakai.

- c. Perhitungan tarif standar biaya overhead pabrik.

Tarif standar biaya overhead pabrik dihitung sebesar anggaran biaya overhead pabrik dibagi tingkat kapasitas yang dipakai. Untuk tujuan analisa selisih biaya overhead pabrik maka tarif standar biaya overhead pabrik dihitung untuk tarif total, tarif tetap dan tarif variabel.

2.4.4. Faktor-faktor yang Harus Dipertimbangkan dalam Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Agar tarif biaya overhead pabrik dapat dipakai sebagai dasar pembebanan biaya yang adil dan teliti serta untuk kepentingan lainnya, dalam menentukan tarif harus dipertimbangkan faktor-faktor sebagai berikut:

1. Pemilikan dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk, misalnya:
 - a. Satuan produksi
 - b. Biaya bahan baku
 - c. Biaya tenaga kerja langsung
 - d. Jam kerja langsung
 - e. Jam mesin
 - f. Harga pasar atau nilai jual
 - g. Rata-rata bergerak
2. Tingkat aktivitas atau kegiatan yang dipakai untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik, meliputi:
 - a. Kapasita teoritis
 - b. Kapasitas praktis
 - c. Kapasitas normal
 - d. Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan

3. Diikutsertakan atau tidaknya elemen biaya overhead pabrik tetap dalam perhitungan tarif, dapat dipakai konsep penentuan harga pokok.

a. Metode harga pokok penuh atau diserap

Metode harga pokok penuh dinamakan pula metode harga pokok diserap (*absorbtion costing*) atau metode harga pokok konvensional (*conventional costing*). Pada metode ini semua elemen biaya produksi, baik elemen biaya tetap maupun elemen biaya variabel diperhitungkan di dalam harga pokok produk. Oleh karena itu di dalam perhitungan tarif biaya overhead pabrik, baik biaya overhead variabel maupun biaya overhead tetap diikutsertakan dalam menentukan besarnya budget biaya overhead pabrik. Jadi tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus:

$$T = \frac{BBOPV + BBOPT}{BK}$$

Dimana, T = Tarif biaya overhead pabrik

BBOPV = Budget biaya overhead pabrik variabel

BBOPT = Budget biaya overhead pabrik tetap

BK = Budget kapasitas

b. Metode harga pokok variabel

Metode harga pokok variabel dinamakan pula metode harga pokok langsung (*direct costing*) atau harga pokok marginal. Pada metode ini yang dimasukkan ke dalam harga pokok produk hanyalah elemen biaya produksi yang bersifat variabel. Sedangkan biaya produksi tetap tidak dikapitalisasi di dalam harga pokok produk tetapi langsung diperlakukan sebagai biaya waktu (*period cost*) yang langsung

dimasukkan ke dalam laporan rugi-laba. Metode harga pokok variabel menggunakan konsep jangka pendek yang ditujukan untuk kepentingan internal manajemen, di mana dalam jangka pendek biaya tetap umumnya tidak relevan untuk tujuan tersebut.

Oleh karena itu dalam perhitungan tarif biaya overhead pabrik hanya diikutsertakan elemen biaya overhead pabrik variabel, sedangkan elemen biaya overhead pabrik tetap tidak dimasukkan ke dalam perhitungan tarif. Jadi tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$T = \text{BBOPV} / \text{BK}$$

Di mana, T = Tarif biaya overhead pabrik

BBOPV = Budget biaya overhead pabrik variabel

BK = Budget kapasitas

Untuk dapat membebankan harga pokok produk dengan tepat, perlu dibahas elemen biaya apa saja yang termasuk harga pokok produk dalam konsep penentuan harga pokok variabel, yaitu:

- 1) Biaya bahan baku

Secara umum biaya bahan baku diperlakukan sebagai elemen biaya variabel sehingga dalam konsep penentuan harga pokok variabel biaya bahan baku adalah merupakan elemen biaya produksi variabel.

Apabila diinginkan penentuan harga pokok yang tepat, maka perlu diadakan analisa lebih lanjut tentang elemen apa saja yang membentuk harga

pokok bahan baku, dalam hal ini perusahaan dapat memilih salah satu dari dua pengertian harga pokok bahan baku sebagai berikut:

- a) Harga pokok bahan baku adalah meliputi harga faktur ditambah biaya-biaya lainnya yang terjadi dalam rangka perolehan bahan baku sampai dengan siap dipakai, baik yang berhubungan dengan biaya pemesanan (*ordering cost*) maupun biaya penyimpanan (*carrying cost*).
- b) Harga pokok bahan baku hanyalah sebesar harga faktur dari bahan baku yang dibeli, sedangkan biaya-biaya lainnya yang terjadi dalam rangka perolehan bahan baku sampai dengan siap dipakai tidak diperlakukan sebagai elemen harga pokok bahan baku akan tetapi diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

2) Biaya tenaga kerja langsung

Seperti halnya bahan baku, umumnya biaya tenaga kerja langsung diperlakukan sebagai elemen biaya variabel, sehingga dalam konsep penentuan harga pokok variabel biaya tenaga kerja langsung adalah elemen biaya produksi.

Sebenarnya perlu dianalisa lebih dahulu apakah biaya tenaga kerja langsung merupakan elemen biaya tetap atau merupakan elemen biaya variabel, dalam hal ini tergantung pada sistem penggajian perusahaan yang dapat digolongkan sebagai berikut:

a) Sistem upah per potong produk.

Pada sistem ini besarnya upah tenaga kerja langsung ditentukan dari jumlah produk yang dihasilkan dikalikan tarif upah per potong, semakin besar jumlah produk yang dihasilkan semakin besar pula upah tenaga kerja langsung.

b) Sistem upah per jam kerja langsung.

Pada sistem ini besarnya upah tenaga kerja langsung ditentukan dari jumlah jam kerja yang terjadi dikalikan upah per jam kerja, semakin besar jam kerja, akan mengakibatkan semakin besar pula upah tenaga kerja langsung.

c) Sistem upah tetap per bulan

Pada sistem ini besarnya upah tenaga kerja langsung besarnya tetap sama untuk setiap bulan, tidak dipengaruhi oleh besarnya jumlah produk yang dihasilkan atau lamanya jam kerja langsung dalam satu bulan. Untuk perusahaan yang menggunakan sistem upah tetap per bulan maka biaya tenaga kerja langsung adalah elemen biaya tetap, sehingga biaya tenaga kerja langsung bukan merupakan elemen biaya produksi akan tetapi merupakan elemen biaya periode.

3) Biaya overhead pabrik.

Biaya overhead pabrik atas dasar tingkah lakunya atau variabilitasnya dapat dikelompokkan menjadi:

a) Biaya overhead pabrik variabel

Dalam golongan ini meliputi semua elemen biaya overhead pabrik yang akan berubah secara proporsional dengan perubahan volume atau kegiatan perusahaan. Pada konsep penentuan harga pokok variabel, semua elemen biaya overhead pabrik variabel adalah merupakan elemen biaya produksi.

b) Biaya overhead pabrik tetap

Dalam golongan ini meliputi semua elemen biaya overhead pabrik yang jumlah totalnya tetap konstan tidak terpengaruh oleh perubahan volume atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu. Pada konsep penentuan harga pokok variabel, semua elemen biaya overhead pabrik tetap tidak merupakan elemen biaya produksi akan tetapi sebagai elemen biaya periode.