

BAB II

PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUKSI

2.1 Biaya

2.1.1 Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2014), dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Menurut Supriyono (2011) adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenue*) yang akan dipakai sebagai pengurang penghasilan. Menurut Firdaus dan Wasilah (2012) biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang.

Sedangkan menurut William K. Carter (2009:11), peran akuntansi biaya adalah sebagai cara perhitungan atas nilai persediaan yang dilaporkan dineraca dan nilai harga pokok penjualan yang dilaporkan dalam laporan laba rugi. Pandangan ini membatasi cakupan informasi yang dibutuhkan oleh manajemen untuk pengambilan sebuah keputusan menjadi sekedar data biaya produk guna memenuhi aturan pelaporan eksternal.

Pengertian Biaya menurut William K. Carter adalah sebagai berikut : Suatu nilai ukur, pengeluaran, pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan

pada tanggal akuisisi dicerminkan oleh penyusutan atas kas atau asset lain yang terjadi pada saat ini atau dimasa yang akan datang.

Dari pengertian biaya menurut beberapa para ahli dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan ekonomi yang diukur dengan satuan uang dengan maksud untuk mencapai suatu tujuan.

2.1.2 Penggolongan Biaya

Berdasarkan metode pembebanan biaya, Kuswadi (2005) mengklasifikasikan jenis-jenis biaya ke dalam biaya langsung dan biaya tidak langsung, yaitu:

1. Biaya Langsung (*direct cost*) adalah biaya yang langsung dibebankan pada objek atau produk, misalnya bahan baku langsung, upah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi, biaya iklan, ongkos angkut, dan sebagainya
2. Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*) adalah biaya yang sulit atau tidak dapat dibebankan secara langsung dengan unit produksi, misalnya gaji pimpinan, gaji mandor, biaya iklan untuk lebih dari satu macam produk, dan sebagainya. Biaya tidak langsung disebut juga biaya *overhead*.

Menurut Kuswadi (2005) biaya dapat digolongkan berdasarkan pola perilaku biaya yaitu:

1. Biaya Tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang jumlahnya tetap atau tidak berubah dalam rentang waktu tertentu, berapapun besarnya penjualan atau produksi perusahaan

2. Biaya Variabel (*variable cost*) adalah biaya yang dalam rentang waktu dan sampai batas-batas tertentu jumlahnya berubah-ubah secara proporsional
3. Biaya Semi Variabel adalah biaya yang sulit digolongkan ke dalam kedua jenis biaya di atas (tidak termasuk ke dalam biaya tetap atau biaya variabel).

Mulyadi (2014), menggolongkan biaya berdasarkan fungsi pokok dalam perusahaan menjadi tiga kategori, antara lain :

1. Biaya Produksi

Adalah biaya yang digunakan untuk mengolah bahan baku menjadi produk setengah jadi atau produk jadi. Biaya ini dapat dikaitkan langsung dengan produk yang diproduksi perusahaan. Biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead*.

2. Biaya Pemasaran

Adalah biaya yang dikaitkan dengan kegiatan pemasaran produk yang diproduksi perusahaan kepada konsumen. Biaya pemasaran antara lain terdiri atas biaya iklan, biaya promosi, biaya gaji bagian pemasaran, biaya contoh (*sample*).

3. Biaya Administrasi dan Umum

Adalah biaya yang digunakan untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk perusahaan. Contoh biaya administrasi dan umum antara lain biaya gaji bagian akuntansi dan biaya fotocopy.

Perilaku biaya dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan menurut Wiliam K. Carter dapat digolongkan sebagai berikut :

- a. Biaya tetap didefinisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah ketika aktivitas bisnis meningkat atau menurun. Meskipun beberapa biaya terlihat sebagai biaya tetap, semua biaya sebenarnya bersifat variabel dalam jangka panjang. Jika semua aktivitas bisnis turun sampai ketitik nol dan tidak ada prospek akan kenaikan, suatu perusahaan akan melikuidasi dirinya dan menghindari semua biaya. Jika aktivitas diperkirakan akan meningkat di atas kapasitas saat ini, biaya tetap harus dinaikkan untuk mengganti peningkatan volume yang diperkirakan. Misalnya saja, *overhead* pabrik memasukkan item seperti penyusutan, sewa, asuransi properti, pajak properti semuanya secara umum dianggap sebagai biaya tetap.
- b. Biaya variabel didefinisikan sebagai biaya totalnya meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas. Biaya variabel termasuk biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, beberapa perlengkapan, beberapa tenaga kerja tidak langsung. Biaya variabel biasanya dapat didefinisikan langsung dengan aktivitas yang menimbulkan biaya tersebut.
- c. Biaya semi variabel didefinisikan sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik-karakteristik dari biaya tetap maupun biaya variabel. Contoh biaya semacam itu mencakup biaya listrik, air, gas, bensin, batu bara, Beberapa perlengkapan, pemeliharaan, beberapa tenaga kerja tidak langsung, asuransi jiwa kelompok untuk karyawan, biaya pensiun, pajak penghasilan, biaya perjalanan dinas, dan biaya representasi.

2.2 Elemen Biaya Produksi

2.2.1 Biaya Bahan Baku

Menurut Salman (2013) biaya bahan baku adalah besarnya penggunaan bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk menghasilkan produk jadi. Bahan baku meliputi bahan-bahan yang dipergunakan untuk memperlancar proses produksi atau disebut bahan baku penolong dan bahan baku pembantu. Bahan baku dibedakan menjadi bahan baku langsung dan bahan baku tidak langsung. Bahan baku langsung disebut dengan biaya bahan baku, sedangkan bahan tidak langsung disebut biaya *overhead* pabrik.

Menurut Carter, (2009 : 40), “biaya bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.”

Biaya bahan baku pada umumnya meliputi semua bahan yang secara langsung digunakan dalam proses produksi dan merupakan biaya produksi pengeluaran yang benar untuk produksi suatu barang. Bahan baku dalam proses produksi merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari barang jadi. Dalam memperoleh bahan baku, perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah harga beli saja, tetapi juga mengeluarkan biaya pembelian, pergudangan, dan biaya perolehan lainnya. Harga bahan baku terdiri dari harga beli ditambah dengan biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan bahan baku tersebut dalam keadaan siap di olah. Biaya bahan baku langsung adalah semua

biaya bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk.

2.2.2 Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja dibagi menjadi dua kelompok yaitu biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi pada produk yang dihasilkan. Sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik, akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada produk yang dihasilkan.

Menurut Carter (2009 : 40), “biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.”

Menurut Salman (2013) adalah biaya yang harus dikeluarkan untuk membayar pekerja yang terkait langsung dengan proses produksi untuk menghasilkan produk jadi. Biaya tenaga kerja yang digunakan adalah jumlah biaya yang dibayarkan kepada setiap karyawan yang terlibat secara langsung dalam proses produksi. Dimana sistem pembayaran yang digunakan adalah sistem pembayaran upah karyawan.

Menurut Daljono (2009), biaya ini meliputi gaji dan upah dari seluruh tenaga kerja langsung yang secara praktis dapat diidentifikasi dengan pengolahan bahan menjadi produk jadi atau setengah jadi. Gaji

dan upah operasional mesin umpamanya merupakan contoh biaya tenaga kerja langsung. Seperti halnya biaya bahan baku, kenyataan adanya gaji dan upah tenaga kerja yang ikut membantu terlaksananya kegiatan produksi mungkin saja tidak digolongkan sebagai biaya tenaga kerja langsung. Karena itu, terhadap gaji dan upah tenaga kerja dibebankan menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung meliputi semua biaya (gaji/upah) tenaga kerja bagian produksi yang tidak terlibat secara langsung dalam proses pengerjaan bahan menjadi produk jadi. Gaji dan upah mandor adalah salah satu contoh dari biaya tenaga kerja tidak langsung. Sebagai contoh gaji karyawan keamanan yang menjaga keamanan lokasi produksi dimana tanpa penjagaan, proses produksi dapat terganggu.

Secara umum dapat dirincikan bahwa upah upah langsung itu terdiri dari:

- 1) Gaji pokok Gaji pokok merupakan upah yang harus dibayarkan oleh pihak perusahaan kepada pekerja dengan ketentuan yang telah ditetapkan atau sering disebut dengan upah minimum. Dalam perhitungan upah ini ketetapan yang biasa dilakukan oleh pihak perusahaan:
- 2) Berdasarkan ketetapan pemerintah, disini pemerintah telah menetapkan upah minimum kepada pekerja berdasarkan daerah masing-masing dengan demikian pihak perusahaan harus mengikuti ketentuan itu.

- 3) Berdasarkan jam kerja, dengan mengalihkan jam kerja yang dilakukan oleh pekerja dengan tarif yang telah ditetapkan.
- 4) Pembayaran upah berdasarkan jumlah pekerja yang telah diselesaikan yaitu dengan mengalihkan jumlah unit produksi yang telah ditentukan oleh perusahaan.

a) Upah lembur

Upah lembur diberikan kepada pekerja dikarenakan adanya kelebihan jam kerja yang telah ditentukan oleh pemerintah. Jam kerja normal yang telah ditetapkan adalah 40 jam kerja per Minggu. Untuk itu atas kelebihan itu perusahaan harus memberikan kompensasi.

b) Bonus

Banyak perusahaan memberikan bonus kepada karyawan sebagai tambahan gaji dan upah yang biasa diterima pekerja. Jumlah bonus sering kali didasarkan atas produktivitas atau prestasi kerja karyawan yang melebihi standar yang ditentukan.

Tujuan pemberian bonus ini adalah untuk meningkatkan jumlah produksi dan dengan meningkatnya jumlah produksi, maka biaya produksi per unit akan semakin rendah.

2.2.3 Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *overhead* pabrik menurut Salman (2013) adalah biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan selain biaya bahan baku dan biaya

tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik meliputi biaya bahan pembantu atau penolong, biaya penyusutan aktiva pabrik, biaya sewa gedung pabrik, dan biaya *overhead* lain-lain.

Untuk menentukan harga pokok produk sebagai dasar penilaian persediaan, terdapat perbedaan yang fundamental tentang apa yang harus dilakukan terhadap biaya produksi langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Untuk biaya produksi langsung pengumpulan data biayanya dilakukan dengan menggunakan dokumen-dokumen transaksi seperti misalnya Surat Permintaan Bahan (SPB) untuk bahan baku, dan kartu jam kerja untuk tenaga kerja langsung ke dalam dokumen itu dicatat data kuantitas dan harga atau tarip per satuannya. Setiap kali terjadi transaksi pemakaian bahan baku atau pelaksanaan, satuan order produksi. Lain halnya dengan biaya *overhead* pabrik, biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara langsung kepada masing-masing produk berdasarkan suatu taksiran. Untuk mengatasi hal ini, perusahaan pada umumnya menentukan jumlah biaya *overhead* pabrik untuk jangka waktu tertentu, misalnya satu tahun, kemudian membebankannya kepada produk yang dihasilkan dalam jangka waktu tersebut berdasarkan tarif tertentu (Rozi, 2010).

Penggolongan biaya pabrik tidak langsung dapat dilakukan dengan cara, dimana penggolongan ini tidaklah sama antara satu perusahaan

dengan perusahaan lainnya, hal ini disebabkan setiap perusahaan mempunyai ciri-ciri tersendiri dalam penggolongan produknya.

Pengelompokan biaya *overhead* menurut Mulyadi (2005: 194) adalah:

- a) Biaya bahan penolong merupakan bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.
- b) Biaya reparasi dan pemeliharaan merupakan biaya suku cadang, biaya bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan sarana, peralatan untuk keperluan proyek.
- c) Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.
- d) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.
- e) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu. Merupakan biaya asuransi gedung, asuransi kendaraan, dan asuransi kecelakaan karyawan.
- f) Biaya *overhead* pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran tunai. Merupakan biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.

Diuraikan beberapa dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk, disertai dengan uraian kebaikan dan kelemahan masing-masing.

a) Satuan produk

Metode ini adalah yang paling sederhana dan yang langsung membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk. Beban biaya *overhead* pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran biaya } overhead \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \text{Tarif BOP persatuan}$$

Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk. Bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk yang serupa dan berhubungan erat satu dengan lainnya perbedaannya hanya pada berat atau volume, pembeban biaya *overhead* pabrik dapat dilakukan dengan dasar tertimbang atau dasar nilai.

b) Biaya bahan baku

Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku, maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai. Rumus perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BBB yang dipakai}} \times 100\% = \% \text{ BOP dari biaya bahan baku}$$

Semakin besar biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam pengolahan produk semakin besar pula biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepadanya.

Metode ini terbatas pemakaiannya. Suatu produk mungkin dibuat dari bahan baku yang harganya mahal, sedangkan produk yang lain dibuat

dari bahan yang lebih murah. Jika proses pengerjaan kedua macam produk tersebut adalah sama, maka produk pertama akan menerima beban biaya *overhead* pabrik yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan produk yang kedua.

Bila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan jumlah (berat) bahan baku, misalnya biaya penanganan persediaan (*materials handling*), maka dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik yang dipakai adalah kuantitas bahan baku yang dipakai.

c) Biaya tenaga kerja

Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung (misalnya pajak penghasilan atas upah karyawan yang menjadi tanggungan perusahaan), maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BTKL}} \times 100\% = \text{Persentase BOP dari BTKL}$$

d) Jam tenaga kerja langsung

Karena ada hubungan erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja (jumlah upah adalah hasil kali jumlah jam kerja dengan tarif upah) maka di samping biaya *overhead* pabrik dibebankan atas dasar upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung.

Jadi apabila biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja}} = \frac{\text{Tarif biaya overhead}}{\text{jam tenaga kerja langsung}}$$

e) Jam mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin (misalnya bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam mesin. Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}} = \text{Tarif BOP perjam mesin}$$

2.3 Harga Pokok Produksi

2.3.1 Pengertian Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2014) harga pokok produksi adalah biaya yang dikeluarkan dalam pengelolaan bahan baku menjadi produk. Harga pokok produksi atau disebut juga harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh penghasilan. Sedangkan menurut Bustami dan Nurlela (2013). Harga pokok produksi adalah kumpulan biaya produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

Dari beberapa defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi merupakan keseluruhan dari biaya-biaya yang dikorbankan sehubungan dengan proses produksi barang tersebut sehingga menjadi barang jadi yang siap untuk dijual. Biaya-biaya tersebut terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Menurut Hansen dan Mowen (2006:53) pengertian harga pokok produksi yaitu : mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Biaya yang hanya dibebankan ke barang yang diselesaikan adalah biaya manufaktur , bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik.

Untuk perusahaan manufaktur elemen harga pokok produksinya terdiri dari biaya operasional dan biaya tenaga kerja langsung karena keluaran (output) yang dihasilkan antara perusahaan manufaktur dan jasa berbeda, maka penentuan harga pokoknya juga berbeda. Sedangkan untuk perusahaan jasa tidak mempunyai bahan baku sehingga sistem penentuan harga pokoknya relatif sederhana tidak sama seperti perusahaan manufaktur yang mempunyai bahan baku.

2.3.2 Manfaat Informasi Harga pokok produksi

Menurut Mulyadi (2014), manfaat harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

1. Menentukan harga jual produk

Dalam menentukan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan disamping informasi biaya lainnya dan informasi non-biaya.

2. Memantau realisasi biaya produksi

Apabila rencana produksi jangka waktu tertentu sudah direncanakan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang direncanakan untuk dikeluarkan dalam pelaksanaan produksi tersebut. Hal ini sangat berkaitan erat dengan akuntansi biaya yang digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi mengonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya.

3. Menghitung laba atau rugi periode

Untuk mengetahui keefektifitasan kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam waktu tertentu mampu menghasilkan laba atau mengakibatkan kerugian, perusahaan memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu.

4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Pada saat perusahaan mendapat kewajiban untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periode, manajemen harus

menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang ada.

2.3.3 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Daljono (2009) terdapat dua metode dalam menentukan harga pokok yaitu sebagai berikut:

1. *Full costing*

Full costing merupakan metode penentuan harga pokok produk dengan memasukkan semua biaya yang bersifat variabel maupun yang bersifat tetap terhadap produk. Metode *full costing* digambarkan sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	Xxx	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Xxx	
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	Xxx	
Harga pokok produksi		xxx

Dengan demikian harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan

biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

2. *Variabel Costing*

Variabel costing merupakan perhitungan harga pokok produk yang hanya memasukkan biaya produksi variabel. Biaya yang bersifat tetap terhadap produk (BOP tidak tetap) dimasukkan sebagai biaya periode. Metode *variabel costing* dapat digambarkan sebagai berikut :

Biaya bahan baku	xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xxx	
Harga pokok produksi		Xxx

Dengan demikian harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan *variabel costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya non produksi variabel (biaya pemasaran variabel, dan biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

2.3.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Metode pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar, dalam memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam yaitu produksi atas dasar pesanan dan produksi atas dasar proses. Penerapan 2 metode tersebut pada suatu perusahaan tergantung pada sifat atau karakteristik pengolahan bahan menjadi produk jadi yang akan mempengaruhi metode pengumpulan harga pokok yang digunakan. Adapun metode tersebut (Supriyono, 2011) adalah sebagai berikut :

1. Metode harga pokok pesanan (*job order cost method*)

Metode harga pokok pesanan merupakan metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan.

2. Metode harga pokok proses (*process cost method*)

Metode harga pokok proses merupakan metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya : bulan, triwulan,

semester, tahun. Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli. Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan dijual kepada pembeli, oleh karena itu sifat produk homogen dan bentuknya standar maka kegiatan dilakukan secara kontinyu atau terus-menerus.

2.3.5 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Unsur-unsur harga pokok produksi menurut Carter (2009) unsur-unsur harga produksi mencakup 3 hal :

1. Biaya Bahan Baku Langsung (*direct material cost*)

Pengertian biaya bahan baku langsung adalah biaya untuk bahan-bahan yang dengan langsung dan mudah diidentifikasi dengan barang jadi, contohnya seperti tembakau bagi perusahaan rokok dan kayu bagi perusahaan mebel.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*direct labor cost*)

Pengertian biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang mengerjakan secara langsung proses produksi atau yang bisa diidentifikasi langsung dengan barang jadi. Contohnya seperti buruh langsung yaitu tukang pelinting rokok dalam perusahaan rokok dan tukang kayu dalam perusahaan mebel, tukang masak dalam rumah makan.

3. Biaya *Overhead* Pabrik (*factory overhead*)

Pengertian biaya *overhead* pabrik adalah biaya pabrik lain selain biaya untuk bahan baku dan tenaga kerja langsung. Biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan barang jadi yang dihasilkan perusahaan.

2.4 Sistem Penentuan Harga Pokok Produksi

Sistem penentuan biaya adalah sistem untuk mengalokasikan biaya ke produk, melalui perhitungan biaya. Dalam sistem penentuan biaya terdapat tiga macam, diantaranya adalah :

1. Sistem Harga Pokok Produksi Sesungguhnya (*Historical Cost System*)

Mengenai system biaya historis, Hammer, Carter, dan Usry (1997:54) berpendapat bahwa :

“In actual cost system, cost recorded when issued but the presentation of operational result suspend until result of manufacturing operation was in accounting period established or until services were given”

Sistem biaya sesungguhnya adalah pembebanan harga pokok kepada produk yang dihasilkan sesuai dengan harga pokok produksi. Pada system ini, harga pokok baru dihitung pada akhir periode setelah biaya dikumpulkan.

Dari definisi di atas dapat dipahami bahwa sistem ini dapat bermanfaat untuk penentuan harga pokok produk sedangkan untuk tujuan

pengendalian biaya dan sebagai dasar pengambilan keputusan tidak dapat menyajikan informasi yang memadai karena:

- a. Tidak ada alat untuk mengukur prestasi pelaksanaan sehingga tidak dapat dilakukan pengukuran terhadap daya guna dan hasil yang dicapai.
- b. Untuk pengambilan keputusan diperlukan informasi biaya yang diperkirakan akan terjadi untuk menghasilkan produk tertentu.

2. Sistem Harga Pokok Produksi yang Ditentukan di Muka
(*Normal Cost System*)

Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dikumpulkan berdasarkan biaya sesungguhnya, sedangkan untuk biaya *overhead* pabrik dihitung berdasarkan tarif ditentukan di awal.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa di dalam perhitungan biaya *overhead* dengan menggunakan sistem biaya normal dapat menghasilkan perhitungan yang mendekati dengan biaya produk yang sebenarnya yang ditentukan setelah fakta. Pada kenyataannya semua perusahaan dalam pembebanan *overhead* pada produksi dengan basis yang ditentukan sebelumnya. Tarif *overhead* yang ditentukan sebelumnya dihitung dengan menggunakan formula sebagai berikut :

$$\text{Tarif Overhead} = \frac{\text{Anggaran Overhead Tahunan}}{\text{Anggaran Tingkat Kegiatan Tahunan}}$$

Overhead yang dianggarkan hanyalah estimasi terbaik dari jumlah *overhead* untuk diadakan pada tahun yang akan datang. Estimasi didasarkan pada angka-angka tahun sebelumnya yang kemudian disesuaikan untuk perubahan pada tahun berikutnya.

Pada dasarnya terdapat kesukaran prinsip dalam system perhitungan biaya normal adalah bahwa tarif *overhead* yang ditentukan sebelumnya cenderung berbeda dengan tarif yang sebenarnya baik pada biaya *overhead* sebenarnya berbeda dengan estimasi biaya ataupun tingkat produksi yang sebenarnya berbeda dengan tingkat yang diharapkan.

Perhitungan biaya produksi menggunakan *normal cost system* sebagai berikut :

Biaya bahan baku	Xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	Xxx	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Xxx	
Harga pokok produksi		Xxx

Langkah pertama mengitung BOP adalah dengan menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik. Langkah selanjutnya menentukan tariff BOP setelah itu membebankan tarif bop terhadap produk.

Untuk perhitungan tarif biaya *overhead* dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarif Overhead} = \frac{\text{Anggaran Overhead Tahunan}}{\text{Anggaran Tingkat Kegiatan Tahunan}}$$

Biaya *overhead* yang digunakan dengan pendekatan jam kerja langsung dengan menggunakan rumus :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja}} = \frac{\text{Tarif biaya overhead}}{\text{jam tenaga kerja langsung}}$$

3. Sistem Harga Pokok Produksi Standar (*Standart Cost System*)

Sistem biaya yang ditentukan di muka merupakan sistem pembebanan harga pokok pada produk yang dihasilkan sebesar harga pokok yang ditentukan di muka sebelum proses produksi dilakukan, biasanya merupakan biaya taksiran (*estimated cost*) atau standar atas biaya produksi yang mungkin akan dikeluarkan atau dibebankan (*standart cost*).

Muyadi (2005:355), mendefinisikan sistem biaya taksiran adalah “Sistem biaya taksiran adalah sistem akuntansi biaya produksi yang menggunakan suatu bentuk biaya-biaya yang ditentukan di muka dalam menghitung harga pokok produk yang diproduksi”.

Dalam sistem biaya taksiran, dasar yang dipakai dalam penentuan norma fisik terbatas pada pengalaman produksi pada masa yang 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 penafsiran norma fisiknya yang dilakukan sebelumnya.

Dalam sistem biaya standar, produk, operasi dan proses dibebani biaya berdasarkan kuantitas dan harga sumber daya yang ditentukan di muka. Biaya sesungguhnya juga dicatat untuk menentukan selisih atau perbedaan antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar.

