

## **AKUNTANSI BIAYA**



*giving and caring the world*

**POLITEKNIK TELKOM  
BANDUNG  
2009**

**PENULIS:**

**SAMPURNO WIBOWO, S.E.,M.Si  
YANI MEILANI**

Dilarang menerbitkan kembali, menyebarkan, atau menyimpan baik sebagian maupun seluruh isi buku dalam bentuk dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari Politeknik Telkom

**Hak cipta dilindungi undang-undang @ Politeknik Telkom 2009**

*No part of this document may be copied, reproduced, printed, distributed, modified, removed and amended in any form by any means without prior written authorization of Telkom Polytechnic.*

**Copyright @ 2009 Telkom Polytechnic. All rights reserved**

## **KATA PENGANTAR**

Assalamu'alaikum Wr. Wb

Segala puji bagi Allah SWT karena dengan karunia-Nya *courseware* ini dapat diselesaikan.

Atas nama Politeknik Telkom, kami sangat menghargai dan ingin menyampaikan terima kasih kepada penulis, penerjemah dan penyunting yang telah memberikan tenaga, pikiran, dan waktu sehingga *courseware* ini dapat tersusun.

Tak ada gading yang tak retak, di dunia ini tidak ada yang sempurna, oleh karena itu kami harapkan para pengguna buku ini dapat memberikan masukan perbaikan demi pengembangan selanjutnya.

Semoga *courseware* ini dapat memberikan manfaat dan membantu seluruh Sivitas Akademika Politeknik Telkom dalam memahami dan mengikuti materi perkuliahan di Politeknik Telkom.

Amin.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Bandung, Maret 2009

Christanto Triwibisono

Wakil Direktur I

Bidang Akademik & Pengembangan

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>iii</b>
<b>DAFTAR ISI .....</b>	<b>iv</b>
<b>1 Akuntansi Biaya dan Konsep Biaya.....</b>	<b>1-1</b>
1.1 Pendahuluan.....	1-2
1.2 Akuntansi Biaya.....	1-3
1.3 Konsep Akuntansi Biaya .....	1-5
<b>2 Penggolongan Biaya.....</b>	<b>2-1</b>
2.1 Penggolongan Biaya Sesuai dengan .....	2-2
Aktivitas Perusahaan.....	2-2
2.2 Penggolongan Biaya Sesuai dengan .....	2-3
Periode Akuntansi .....	2-3
2.3 Penggolongan Biaya Terhadap Perubahan Aktivitas .....	2-4
<b>3 Biaya Tenaga Kerja.....</b>	<b>3-1</b>
3.1 Penggolongan Kegiatan dan Biaya Tenaga Kerja .....	3-2
3.2 Akuntansi Biaya Tenaga Kerja .....	3-4
3.2.1 Gaji dan Upah .....	3-4
3.2.2 Premi Lembur .....	3-7
<b>4 Metode Harga Pokok Pesanan - Full Costing ....</b>	<b>4-1</b>
4.1 Siklus Akuntansi.....	4-2
4.2 Karakteristik Usaha Berdasarkan Pesanan .....	4-4
4.3 Penentuan Harga Jual.....	4-6
4.4 Rekening Pembantu Sebagai Alat Kontrol.....	4-9
4.5 Metode Harga Pokok Pesanan .....	4-11
<b>5 Biaya Overhead Pabrik.....</b>	<b>5-1</b>
5.1 Penggolongan Biaya Overhead Pabrik.....	5-2
5.2 Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik.....	5-4
<b>6 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik.....</b>	<b>6-1</b>
6.1 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik .....	6-2
Atas Dasar Tarif .....	6-2

6.2	Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya....	6-4
6.3	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya ..... Overhead Pabrik Dengan Metode Full Costing .....	6-6
6.4	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Variable Costing....	6-9
6.5	Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik...	6-10
<b>7</b>	<b>Penentuan Harga Pokok Proses .....</b>	<b>7-1</b>
7.1	Karakteristik Metode Harga Pokok Proses .....	7-2
7.2	Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi.....	7-3
7.3	Metode Harga Pokok Proses Tanpa Memperhitungkan .... Persediaan Produk Dalam Proses Awal .....	7-6
<b>8</b>	<b>Harga Pokok Proses .....</b> <b>Metode Rata-Rata Tertimbang .....</b>	<b>8-1</b>
8.1	Persediaan Produk Dalam Proses Awal .....	8-2
8.2	Metode Harga Pokok Rata-Rata Tertimbang ..... (Weighted Average Cost Method) .....	8-5
<b>9</b>	<b>Harga Pokok Produk Bersama .....</b> <b>dan Produk Sampingan .....</b>	<b>9-1</b>
9.1	Produk Bersama .....	9-2
9.2	Karakteristik Produk Bersama, Produk Sekutu, ..... dan Produk Sampingan .....	9-2
9.3	Akuntansi Produk Bersama .....	9-3
9.4	Akuntansi Produk Sampingan .....	9-9
<b>10</b>	<b>Variable Costing .....</b>	<b>10-1</b>
10.1	Perbandingan Metode Full Costing ..... dengan Variable Costing.....	10-2
10.2	Manfaat Metode Variable Costing .....	10-3
10.3	Kelemahan Metode Variable Costing.....	10-6
<b>11</b>	<b>Sistem Biaya Taksiran .....</b>	<b>11-1</b>
11.1	Sistem Biaya Taksiran .....	11-2
11.2	Prosedur Akuntansi dalam Sistem Biaya Taksiran.....	11-3

<b>12</b>	<b>Sistem Biaya Standar .....</b>	<b>12-1</b>
12.1	Biaya Standar .....	12-2
12.2	Manfaat Sistem Biaya Standar .....	
	Dalam Pengendalian Biaya .....	12-3
12.3	Kelemahan Biaya Standar.....	12-3
12.4	Pusat Pertanggungjawaban.....	12-4
12.5	Biaya Standar .....	12-5
12.6	Biaya Tenaga Kerja Standar .....	12-7
12.7	Biaya Overhead Pabrik Standar .....	12-8
12.8	Jenis Standar .....	12-9
12.9	Akuntansi Biaya Standar .....	12-11
12.10	Penetapan Biaya Standar .....	12-14

# I Akuntansi Biaya dan Konsep Biaya



## Overview

---

---

Akuntansi biaya merupakan bagian dari ilmu akuntansi yang mencatat, mengukur dan melaporkan informasi mengenai biaya. Pengertian biaya adalah sebagai pengorbanan atas sumber daya. Dalam sistem akuntansi biaya disajikan pelaporan dalam bentuk uang kas yang dikeluarkan untuk sumber daya yang digunakan, adanya janji untuk membayar sejumlah uang di masa depan serta habisnya nilai dari sebuah harta .



## Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan konsep akuntansi biaya dalam perusahaan
2. Mahasiswa mampu menjelaskan konsep biaya dan macam-macam biaya serta pemisahan biaya

## **I.1 Pendahuluan**

Untuk dapat memahami fungsi dan pengertian akuntansi biaya dapat diawali dengan pemahaman bahwa perusahaan dalam pengelolaan dan pencapaian tujuannya memerlukan alat. Alat bantu tersebut adalah manajemen yang dapat membantu perusahaan dalam pengelolaannya dan dalam mencapai tujuan yang diinginkan.

Manajemen adalah proses yang sistematis dari perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengawasan serta pengendalian pada seluruh sumber daya perusahaan dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Di dalam Manajemen dikenal ada beberapa tingkatan, tingkatan tersebut adalah :

- Top management dengan orang yang bertanggungjawab adalah direktur utama, para direktur dan chief executive officer
- Middle management dengan orang yang bertanggungjawab adalah general manager, manager dan kepala disvisi
- Lower management dengan orang yang bertanggungjawab adalah supervisor

Dalam aktivitas operasionalnya seluruh tingkatan manajemen memerlukan data biaya. Data biaya tersebut digunakan dalam proses pengambilan keputusan operasional perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan secara efisien dan efektif secara ringkas proses manajemen adalah sebagai berikut :

1. Perencanaan adalah proses untuk menentukan tujuan yang akan dicapai dan mengatur strategi yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan tersebut. Proses ini dapat disusun dalam jangka pendek dan panjang serta sekaligus menjadi alat dalam pengendalian.
2. Pengorganisasian adalah proses mengalokasikan seluruh sumber daya yang dimiliki perusahaan dan mengelola penggunaan sumber daya tersebut secara efisien.
3. Pengarahan adalah proses mengarahkan, memimpin dan memotivasi agar pelaksanaan rencana dan penggunaaak sumber daya tepat dan optimal
4. Pengawasan dan pengendalian adalah proses yang memastikan bahwa seluruh perencanaan dilaksanakan dengan benar dan akan dilakukan tindakan koreksi jika terjadi suatu penyimpangan.

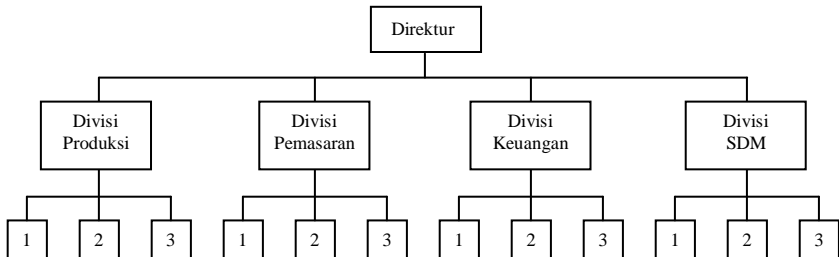


Dalam proses pengalokasian seluruh sumber daya perusahaan diperlukan sebuah struktur organisasi perusahaan. Struktur organisasi perusahaan akan bermanfaat pada sistem akuntansi biaya pada beberapa hal sebagai berikut :

- Dalam penyusunan sistem biaya, pelaporan biaya dan pertanggungjawaban biaya adalah sesuai dengan wewenang dan hierarki organisasi
- Dalam penyusunan sistem informasi keuangan yaitu sebagai dasar pengambilan keputusan

Pada gambar 1.1. dapat dilihat contoh struktur organisasi perusahaan dengan struktur lini dimana divisi produksi terpisah karena berhubungan langsung dengan penentuan harga pokok produk dan divisi keuangan menunjukkan data biaya sebagai dasar dalam proses transaksi dan laporan biaya.

Gambar 1.1 Struktur Organisasi Perusahaan Lini



## **I.2 Akuntansi Biaya**

Definisi akuntansi biaya menurut Mulyadi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan produk dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Informasi yang disajikan dalam suatu laporan pembuatan dan penjualan produk tergantung kepada pemakainya. Apabila pemakai informasi tersebut adalah di dalam perusahaan maka, akuntansi biaya menjadi bagian dari akuntansi manajemen. Sedangkan apabila informasi yang disajikan adalah untuk pemakai di luar perusahaan maka akuntansi biaya akan menjadi bagian dari akuntansi keuangan. Karena itu akuntansi biaya harus tunduk kepada

prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum yaitu Standar Akuntansi Indonesia dalam hal ini maka standar akuntansi yang digunakan adalah standar untuk Indonesia.

Akuntansi biaya memiliki memiliki tiga tujuan utama yaitu :

- Menentukan harga pokok. Pada akuntansi keuangan, akuntansi biaya akan menyajikan informasi harga pokok dalam biaya historis, sedangkan pada akuntansi manajemen, akuntansi biaya tidak terikat kepada aturan tertentu tetapi disesuaikan dengan kebutuhan manajemen di dalam perusahaan.
- Mengendalikan biaya. Proses pengendalian biaya diawali dengan menentukan biaya yang harus dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk, kemudian akuntansi biaya melakukan analisis terhadap penyimpangan dari biaya sesungguhnya dengan yang direncanakan.
- Pengambilan keputusan. Akuntansi biaya akan menyajikan informasi biaya yang berhubungan dengan masa depan, selanjutnya informasi tersebut akan menjadi acuan dalam pengambilan keputusan.

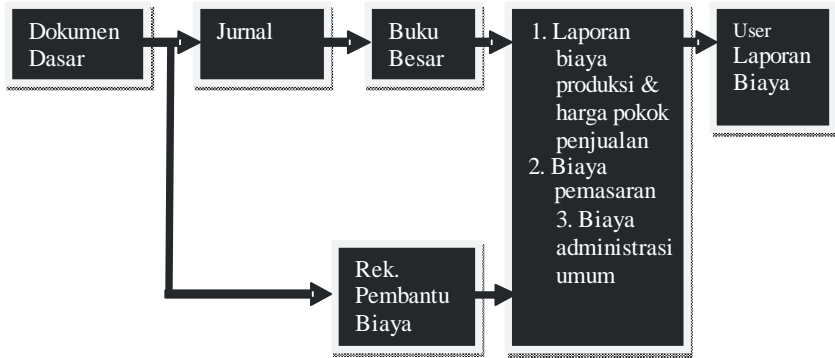
Akuntansi biaya adalah salah satu cabang dari ilmu akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan mencatat transaksi biaya secara sistematis dan kemudian menyajikan laporan biaya. Pada awalnya konsep akuntansi biaya hanya ditujukan untuk menentukan harga pokok produk atau jasa. Seiring dengan perkembangan zaman dan semakin pentingnya biaya non produksi seperti biaya pemasaran dan administrasi umum maka akuntansi biaya saat ini menyajikan informasi biaya baik biaya produksi maupun non produksi. Dengan kata lain konsep akuntansi biaya ini tidak hanya dapat digunakan pada industri manufaktur saja tetapi juga pada industri jasa.

Aktivitas dari akuntansi biaya dapat dilihat pada gambar 1.2. Ilustrasi gambar proses tersebut menjelaskan bahwa proses transaksi biaya adalah sebagai berikut :

- Seluruh proses transaksi didukung oleh semua dokumen yang sah untuk kemudian digolong-golongkan dan dicatat ke dalam jurnal serta rekening pembantu biaya
- Secara periodik seluruh transaksi yang tercatat di jurnal di masukan dalam buku besar sesuai dengan rekening buku besar
- Catatan dalam rekening buku besar dan buku pembantu biaya menjadi dasar pembuatan laporan biaya yang terdiri dari laporan biaya produksi, laporan harga pokok penjualan, laporan biaya

pemasaran dan laporan biaya administrasi umum. Bentuk laporannya dapat berupa *historical cost*, perbandingan atau komparasi dan analisa penyimpangan biaya atau *predetermined cost*

- Gambar 1.2 Struktur Organisasi Perusahaan Proses Akuntansi Biaya



Secara menyeluruh maka tugas dari sebuah proses akuntansi biaya adalah sebagai berikut :

- Menyediakan data yang diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengendalian kegiatan
- Menyediakan data biaya sebagai dasar pengambilan keputusan sehari-hari baik keputusan produksi normal maupun keputusan khusus untuk memilih alternative proyek yang harus diambil
- Ikut dalam proses memvariasikan penyusunan anggaran
- Menetapkan metode dan prosedur pengendalian baik berupa perbaikan operasi serta program pengurangan biaya (cost reduction program)
- Menyusun laporan biaya lengkap.

### 1.3 Konsep Akuntansi Biaya

Konsep akuntansi biaya digunakan dengan tujuan sebagai pedoman di dalam penyusunan laporan biaya. Ada beberapa konsep yang sering digunakan, bebrapa diantaranya adalah sebagai berikut :

- Harga perolehan atau harga pokok atau *expenses* yaitu adanya sejumlah uang yang dapat diukur dalam satuan uang dalam bentuk :
  - Kas yang dikeluarkan atau dibayarkan
  - Nilai aktiva yang digunakan
  - Nilai jasa yang digunakan
  - Utang yang timbul
  - Tambahan modal

Yang semuanya dalam rangka pemilikan barang atau jasa yang digunakan dalam proses produksi baik dimasa lalu maupun dimasa kini (harga perolehan yang telah terjadi dan yang akan terjadi)

- Biaya atau *cost* yaitu harga perolehan yang digunakan untuk memperoleh pendapatan (*revenue*) sehingga akan mengurangi penghasilan . Biaya akan digolongkan dalam harga pokok penjualan, biaya penjualan, biaya administrasi dan umum, biaya bunga dan biaya pajak.

- Penghasilan atau *revenues* adalah penghasilan dalam bentuk jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang dalam bentuk
  - Kas yang diterima
  - Piutang yang timbul
  - Nilai aktiva lain yang diterima
  - Nilai jasa yang diterima
  - Pengurangan utang dan pengurangan modal

Yang semuanya dalam rangka penjualan barang dagangan baik bentuk barang maupun jasa.

- Rugi dan laba atau *profit & loss* adalah hasil dari proses membandingkan antara semua penghasilan dengan semua biaya dalam suatu periode akuntansi yang sama dengan criteria jika penghasilan lebih besar dari biaya maka selisihnya adalah laba bersih demikian sebaliknya jika penghasilan lebih kecil dari semua biaya maka selisihnya adalah rugi bersih

- Rugi atau *losses* adalah konsep lain dalam rugi yaitu berkurangnya aktiva atau kekayaan perusahaan yang bukan disebabkan karena pengambilan modal oleh pemilik namun tidak ada manfaat yang diperoleh dari berkurangnya aktiva tersebut.



## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Apa yang anda ketahui tentang manajemen ?, jelaskan proses apa saja yang ada didalam manajemen tersebut ?.
2. Mengapa semua proses dalam manajemen membutuhkan data biaya?, apa hubungan proses tersebut dengan proses pengambilan keputusan?. (lengkapi jawaban anda dengan contoh!.)
3. Jelaskan definisi akuntansi biaya yang anda ketahui ?.
4. Jelaskan perbedaan akuntansi biaya jika dilihat dari sudut pandang informasi yang disajikan ( internal dan eksternal) ?.
5. Jelaskan tiga tujuan utama dari akuntansi biaya ?, buatlah proses dari akuntansi biaya ?.



---

## Pertanyaan Aplikasi

---

1. Perusahaan “Abadi Lestari” bermaksud membeli mesin senilai Rp 1 miliar. Mesin tersebut dapat digunakan selama 10 tahun dialokasikan harga perolehan mesin pada periode tersebut adalah besarnya penyusutan. Dalam aktivitas operasionalnya dibeli bahan baku senilai Rp. 200.000.000,- dan total pemakaian bahan baku senilai Rp.150.000.000,-

Pertanyaan :

- Berapakah harga perolehan mesin ?
  - Berapakah besarnya biaya penyusutan mesin per tahun
  - Berapakah harga perolehan bahan baku?
  - Berapakah besarnya biaya bahan baku ?
2. Diskusikan apa yang dimaksud dengan aktiva atau jasa yang diserahkan dalam proses produksi ( meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik) . Dari proses tersebut apakah yang dapat membentuk harga pokok produk ?, apa yang kelak membentuk biaya yang kemudian menjadi harga pokok penjualan ? serta apa yang dimaksud dengan biaya pemasaran dan biaya administrasi ?.

## 2 Penggolongan Biaya



### Overview

---

---

Penggolongan biaya merupakan proses mengelompokkan biaya secara sistematis seluruh elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan biaya tertentu yang secara spesifik akan dapat memberikan informasi yang lebih berarti.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan konsep penggolongan biaya perusahaan
2. Mahasiswa mampu menjelaskan biaya tetap, biaya variable dan biaya semi variabel

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang tepat dan akurat untuk digunakan dalam berbagai tujuan. Dalam prosesnya penggolongan biaya akan tergantung pada maksud dan tujuan dari biaya tersebut digolongkan dimana untuk tujuan yang berbeda diperlukan penggolongan yang berbeda. Pada pelaksanaannya tentu tidak ada satu model penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan penyampaian informasi tentang biaya.

Dalam praktek akuntansi biaya mengenal penggolongan biaya menjadi empat kelompok besar yaitu :

1. Penggolongan biaya sesuai dengan aktivitas perusahaan
2. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi ( pembebanan biaya)
3. Penggolongan biaya terhadap perubahan aktivitas
4. Penggolongan biaya sesuai dengan pusat biaya yang dibiayai

## 2.1 Penggolongan Biaya Sesuai dengan Aktivitas Perusahaan

Pada prinsipnya aktivitas perusahaan dibagi menjadi empat aktivitas utama yaitu : aktivitas produksi, aktivitas pemasaran, aktivitas administrasi dan umum serta aktivitas keuangan. Selanjutnya penggolongan biayanya adalah sebagai berikut :

- Biaya produksi yaitu semua biaya yang terkait dengan aktivitas pengolahan bahan baku menjadi barang jadi. Biaya produksi selanjutnya akan dibagi menjadi : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Pemahaman biaya bahan baku dimulai dari barang yang akan dikonsumsi perusahaan digolongkan ke dalam golongan bahan atau *materials* yang merupakan barang yang akan diolah menjadi barang jadi dan bahan *non materials* yang hanya dikonsumsi dan bukan merupakan bagian dari produk jadi. Bahan dapat digolongkan kedalam bahan baku (*direct materials*) dan bahan baku penolong atau pembantu (*indirect material*). Biaya bahan baku adalah harga perolehan bahan baku yang terpakai dalam pengolahan produk, demikian juga pada bahan baku penolong harga perolehan bahan penolong yang terpakai dalam pengolahan produk. Selanjutnya adalah biaya tenaga kerja yaitu semua karyawan atau pekerja yang memberikan jasa bagi perusahaan dalam memproduksi barang atau jasa. Biaya tenaga kerja akan digolongkan sesuai dengan fungsinya seperti golongan tenaga kerja pabrik atau



produksi, golongan tenaga kerja administrasi dan umum dan golongan tenaga kerja keuangan. Biaya tenaga kerja akan dibagi menjadi dua bagian yaitu : biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Pada biaya overhead pabrik yaitu biaya produksi diluar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung maka penggolongan biayanya adalah menjadi :

- Biaya bahan penolong,
  - Biaya tenaga kerja tidak langsung
  - Penyusutan dan amortisasi aktiva tetap
  - Pemeliharaan aktiva tetap
  - Biaya listrik dan air
  - Biaya asuransi
  - Biaya overhead lainnya
- Biaya pemasaran yaitu biaya yang timbul pada proses penjualan produk jadi samapai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Biaya pemasaran terdiri dari biaya dalam aktivitas :
    - Penjualan
    - Penggudangan barang jadi
    - Pengepakan dan pengiriman
    - Periklanan
    - Pemberian kredit hingga pengumpulan piutang
    - Administrasi penjualan
  - Biaya administrasi dan umum adalah seluruh biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Umumnya biaya ini meliputi biaya yang timbul dari proses manajemen perusahaan secara menyeluruh.
  - Biaya keuangan adalah biaya yang timbul akibat proses pelaksanaan fungsi keuangan, seperti misalnya biaya bunga untuk memperoleh modal atau bunga pinjaman untuk membeli bahan baku.

## 2.2 Penggolongan Biaya Sesuai dengan Periode Akuntansi

Metode penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya tersebut dibebankan maka terlebih dahulu biaya digolongkan pada waktu pengeluarannya yang akan menjadi biaya. Penggolongan pengeluaran tersebut adalah sebagai berikut :

- Pengeluaran modal atau *capital expenditure* yaitu pengeluaran untuk memperoleh aktiva dimana akan member manfaat pada periode

akuntansi saat ini atau di masa datang. Prosesnya adalah pada saat terjadi pengeluaran akan dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang merasakan manfaatnya

- Pengeluaran penghasilan atau revenue expenditure adalah biaya yang langsung bermanfaat ketika dikeluarkan menjadi biaya dan tidak dikapitalisasi sebagai aktiva.

Pada bidang usaha manufaktur sering menjumpai kesulitan ketika harus memisahkan suatu pengeluaran apakah menjadi pengeluaran modal atau pengeluaran penghasilan. Untuk memecahkan permasalahan tersebut dapat menggunakan solusi sebagai berikut :

- Bila terjadi pengeluaran untuk membeli mesin maka mesin tidak hanya bermanfaat untuk satu periode akuntansi saja sehingga pengeluarannya dikapitalisasi pada harga perolehan aktiva dan diberlakukan biaya penyusutan pada setiap periode akuntansi yang menikmati manfaatnya
- Pada pengeluaran yang relative kecil untuk membeli peralatan maka akan digolongkan pada pengeluaran penghasilan saja dan diberlakukan langsung sebagai biaya .
- Pengeluaran yang hanya bermanfaat pada periode akuntansi timbulnya pengeluaran baik untuk jumlah besar maupun kecil akan digolongkan pada pengeluaran penghasilan.
- Pengeluaran yang relative kecil dan sulit dirasakan manfaatnya pada beberapa periode akuntansi, harus melalui keputusan manajemen perusahaan untuk penggolongan biayanya.

### 2.3 Penggolongan Biaya Terhadap Perubahan Aktivitas

Dalam proses produksi sering terjadi perubahan yang berhubungan dengan tujuan perencanaan dan pengendalian. Kecenderungan perubahan biaya dapat digolongkan menjadi :

- Biaya tetap atau *fixed cost* yaitu biaya tetap yang harus ditanggung perusahaan yang tidak terpengaruh oleh aktivitas produksi sampai jumlah tertentu, sehingga jika dipandang dari biaya satuan maka berbanding terbalik dengan volume produksi.
- Biaya variable atau *variable cost* yaitu biaya yang jumlahnya berubah-ubah sesuai dengan volume produksi, sehingga biaya satuan menjadi konstan

- Biaya semi variable atau *semi variable cost* adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sesuai dengan volume produksi tetapi perubahannya tidak sebanding. Pada biaya satuan dimana samapai pada aktivitas tertentu semakin tinggi volume aktivitas semakin rendah biaya satuannya demikian juga semakin rendah volume aktivitas maka akan semakin tinggi baiaya satuannya.

#### 2.1.4. Penggolongan biaya seuai dengan pusat biaya

Yang dimaksud dengan pusat biaya adalah tempat dari produk atau jasa yang dihasilkan seperti bagian atau departemen dalam perusahaan dan individu. Penggolongan pusat biaya dibagi menjadi :

1. Biaya langsung yaitu biaya yang manfaatnya dapat teridentifikasi pada obyek tertentu sebagai pusat biaya
2. Biaya tidak langsung yaitu biaya yang manfaatnya tidak dapat teridentifikasi pada obyek tertentu tetapi justru dapat bermanfaat pada beberapa obyek sebai pusat biaya

Bila dihubungkan dengan barang jadi maka biaya akan dibagi menjadi biaya langsung kepada produk yang terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dan biaya tidak langsung kepada produk yaitu biaya overhead pabrik.

Pada umumnya penggolongan biaya juga akan dilakukan berdasarkan bagian atau departemen yang ada dalam produksi tjuannya adalah : lebih telitinya pembebanan harga poko dan bagaimana mengendalikan biaya. Selanjutnya pembagian departemen dalam pabrik adalah sebagai berikut :

- Departemen produksi yang mengolah bahan baku menjadi barang jadi.
- Departemen jasa yang menghasilkan jasa dan dapat dinikmati oleh departemen lain dalam perusahaan (tidak melakukan aktivitas pengolahan bahan baku)



### **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Apa tujuan penggolongan biaya dalam akuntansi biaya ?, jelaskan disertai dengan contohnya ?.
2. Sebutkan empat kelompok besar penggolongan biaya dalam akuntansi biaya ?.
3. Apa yang anda ketahui tentang biaya produksi ?, jelaskan dan berikan contohnya ?.
4. Apa yang anda ketahui tentang biaya pemasaran ?, jelaskan dan berikan contohnya ?.
5. Apa yang anda ketahui tentang biaya administrasi umum ?, jelaskan dan berikan contohnya ?.
6. Jelaskan perbedaan antara pengeluaran modal dengan pengeluaran penghasilan ?, berikan contohnya?.
7. Dalam prakteknya bagaimanakah sebuah perusahaan manufaktur dapat membedakan pengeluaran modal dan pengeluaran penghasilan ?, cara apa yang digunakan ?.
8. Apa yang anda ketahui tentang biaya semi variable ?, bagaimanakah hubungan biaya ini dengan biaya satuan ?.



---

### Pertanyaan Aplikasi

---

1. Pada biaya variable diumpamakan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung akan dibayarkan per unit dan per jam kerja dengan persamaan  $y = a + bx$ . Dimana  $a = 0$ . Hitunglah biaya total bila bahan baku per satuan sebesar Rp. 675,- dan memproduksi 6850 unit ?.
2. Pada biaya semi variable diumpamakan pada biaya operasional kendaraan dan pemeliharaan aktiva tetap. Persamaannya  $y = a + bx$ . Pada biaya operasional kendaran terdiri atas biaya tetap yaitu biaya penyusutan, pajak dan asuransi. Pada biaya variable terdiri atas bahan bakar dan suku cadang serta reparasi. Hitunglah total biaya jika biaya tetap pertahun sebesar Rp. 5.000.000,- dan biaya variable sebesar Rp. 12.500,- per km. diprediksi sepanjang setahun kendaraan menempuh jarak 18.000 km ?.



### 3 Biaya Tenaga Kerja



#### Overview

---

---

Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut. Akuntansi biaya akan membedakan biaya tenaga kerja menjadi : gaji dan upah, premi lembur dan biaya lain.



#### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan penggolongan dan biaya tenaga kerja
2. Mahasiswa mampu menjelaskan akuntansi biaya tenaga kerja

### 3.1 Penggolongan Kegiatan dan Biaya Tenaga Kerja

Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut. Dalam perusahaan manufaktur penggolongan kegiatan tenaga kerja dapat dilakukan sebagai berikut :

I. Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan.

Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan. Organisasi dalam perusahaan manufaktur dibagi ke dalam tiga fungsi pokok: produksi, pemasaran dan administrasi. Oleh karena itu perlu ada penggolongan dan pembedaan antara tenaga kerja pabrik dan tenaga kerja nonpabrik. Pembagian ini bertujuan untuk membedakan biaya tenaga kerja yang merupakan unsur harga pokok produk dari biaya tenaga kerja nonpabrik, yang bukan merupakan unsur harga pokok produksi, melainkan merupakan unsur biaya usaha. Biaya tenaga kerja perusahaan manufaktur digolongkan menjadi :

- a. Biaya tenaga kerja produksi:
  - Gaji karyawan pabrik
  - Biaya kesejahteraan karyawan pabrik
  - Upah lembur karyawan. Pabrik
  - Upah mandor pabrik
  - Gaji manajer pabrik
- b. Biaya tenaga kerja pemasaran:
  - Upah karyawan pemasaran
  - Biaya kesejahteraan karyawan pemasaran
  - Biaya komisi pramuniaga
  - Gaji manajer pemasaran
- c. Biaya tenaga kerja administrasi dan umum:
  - Gaji karyawan Bagian Akuntansi
  - Gaji karyawan Bagian Personalia
  - Gaji karyawan Bagian Sekretariat
  - Biaya kesejahteraan karyawan Bagian Akuntansi



Biaya kesejahteraan karyawan Bagian Personalia

Biaya kesejahteraan karyawan Bagian Sekretariat

2. Penggolongan menurut kegiatan departemen-departemen dalam perusahaan.

Penggolongan menurut kegiatan departemen-departemen dalam perusahaan. Misalnya departemen produksi suatu perusahaan kertas terdiri dari tiga departemen: Bagian Pulp, Bagian Kertas, dan Bagian Penyempurnaan. Biaya tenaga kerja dalam departemen produksi tersebut digolongkan sesuai dengan bagian-bagian yang dibentuk dalam perusahaan tersebut. Tenaga kerja yang bekerja di departemen-departemen nonproduksi digolongkan pula menurut departemen yang menjadi tempat kerja mereka. Dengan demikian biaya tenaga kerja di departemen-departemen non produksi dapat digolongkan menjadi biaya tenaga kerja Bagian Akuntansi, biaya tenaga kerja Bagian Personalia, dan lain sebagainya. Penggolongan semacam ini dilakukan untuk lebih memudahkan pengendalian terhadap biaya tenaga kerja yang terjadi dalam tiap departemen yang dibentuk dalam perusahaan. Kepala departemen yang bersangkutan bertanggung jawab atas pelaksanaan kerja karyawan dan biaya tenaga kerja yang terjadi dalam departemennya

3. Penggolongan menurut jenis pekerjaannya.

Penggolongan menurut jenis pekerjaannya. Dalam suatu departemen, tenaga kerja dapat digolongkan menurut sifat pekerjaannya. Misalnya dalam suatu departemen produksi, tenaga kerja digolongkan sebagai berikut: operator, mandor, dan supervisor. Dengan demikian biaya tenaga kerja juga digolongkan menjadi: upah operator, upah mandor, dan upah supervisor. Penggolongan biaya tenaga kerja semacam ini digunakan sebagai dasar penetapan deferensiasi upah standar kerja.

4. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk.

Penggolongan menurut hubungannya dengan produk. Dalam hubungannya dengan produk, tenaga kerja dibagi menjadi: tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tak langsung. Tenaga kerja langsung adalah semua karyawan yang secara langsung ikut serta memproduksi produk jadi, yang jasanya dapat diusut secara langsung pada produk, dan yang upahnya merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk. Upah tenaga kerja langsung diperlakukan sebagai biaya tenaga kerja langsung dan diperhitungkan langsung

sebagai unsur biaya produksi. Tenaga kerja yang jasanya tidak secara langsung dapat diusut pada produk disebut tenaga kerja tak langsung. Upah tenaga kerja tak langsung ini disebut biaya tenaga kerja tak langsung dan merupakan unsur biaya overhead pabrik. Upah tenaga kerja tak langsung dibebankan pada produk tidak secara langsung, tetapi melalui tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka.

### 3.2 Akuntansi Biaya Tenaga Kerja

Pada umumnya biaya tenaga kerja dapat dibagi ke dalam tiga golongan besar yaitu:

- (1) gaji dan upah reguler yaitu jumlah gaji dan upah bruto dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak penghasilan karyawan dan biaya asuransi hari tua ;
- (2) premi lembur
- (3) biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (*labor related costs*).

#### 3.2.1 Gaji dan Upah

Ada berbagai macam cara perhitungan upah karyawan dalam perusahaan. Salah satu cara adalah dengan mengalikan tarif upah dengan jam kerja karyawan. Dengan demikian untuk menentukan upah seorang karyawan perlu dikumpulkan data jumlah jam kerjanya selama periode waktu tertentu.

Dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, dokumen pokok untuk mengumpulkan waktu kerja karyawan adalah kartu hadir (*clock card*) dan kartu jam kerja (*job time ticket*). Kartu hadir adalah suatu catatan yang digunakan un mencatat jam kehadiran karyawan, yaitu jangka waktu antara jam hadir dan jam meninggalkan perusahaan. Jika jam kerja perusahaan dimulai jam 08.00 sampai den jam 16-00, maka kartu hadir karyawan akan berisi jam kedatangan di perusahaan jam pergi dari perusahaan setiap hari kerja. Jika seorang karyawan hadir di perusahaan dari jam 08.00 sampai dengan jam 16.00, maka ia hadir di perusahaan selama 8 jam yang merupakan jam kerja reguler perusahaan. Jika karyawan tersebut bekerja lebih dari 8 jam sehari, kelebihan jam kerja di atas jam kerja reguler tersebut dinamakan jam lembur. Pada setiap akhir minggu, kartu hadir tiap karyawan dikirim ke bagian pembuat daftar gaji dan upah untuk dipakai sebagai dasar perhitungan gaji dan upah karyawan per minggu,

Di samping kartu hadir, perusahaan menggunakan kartu jam kerja untuk mencatat pemakaian waktu hadir karyawan pabrik, dalam mengerjakan berbagai pekerjaan atau, produk. Kartu jam kerja ini biasanya hanya digunakan untuk mencatat pemakaian waktu hadir tenaga kerja langsung di pabrik. Kartu jam kerja untuk setiap karyawan kemudian disesuaikan dengan waktu yang tercantum dalam kartu jam hadir dan dikirim ke Bagian Akuntansi Biaya untuk keperluan distribusi gaji dan upah (*labor cost distribution*) tenaga kerja langsung. Kartu jam kerja sangat penting dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan dalam perhitungan harga pokok produknya. Dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses, kartu jam kerja tersebut tidak diperlukan, karena karyawan melakukan pekerjaan atau membuat produk yang sama dalam departemen tertentu dari hari ke hari, sehingga distribusi biaya tenaga kerja tidak diperlukan.

Akuntansi biaya gaji dan upah dilakukan dalam empat tahap pencatatan berikut ini:

- a. Tahap pertama, berdasarkan kartu hadir karyawan (baik karyawan produksi, pemasaran maupun administrasi dan umum), bagian pembuatan daftar gaji dan upah kemudian membuat daftar gaji dan upah Karyawan. Dari daftar gaji dan upah tersebut kemudian dibuat rekapitulasi gaji dan upah untuk mengelompokkan gaji dan upah tersebut menjadi: gaji dan upah karyawan pabrik, gaji dan upah karyawan administrasi dan umum, serta dan upah karyawan pemasaran. Gaji dan upah karyawan pabrik dirinci lagi ke dalam upah karyawan langsung dan karyawan tak langsung dalam hubungannya dengan produk Atas dasar rekapitulasi gaji dan upah tersebut, Jurnalnya adalah sebagai berikut :

Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja	Xx	
Biaya Overhead Pabrik	xx	
Biaya Administrasi & Umum	xx	
Biaya Pemasaran	xx	
Gaji dan Upah		xx

- b. Tahap kedua, atas dasar daftar gaji dan upah tersebut Bagian Keuangan membuat bukti kas keluar dan cek untuk pengambilan uang dari bank. Atas dasar bukti kas keluar tersebut, Jurnalnya adalah sebagai berikut :

Gaji dan Upah	xx	
Utang PPh Karyawan		xx
Utang Gaji dan Upah		xx

- c. Tahap ketiga, Setelah cek diuangkan di bank, uang gaji dan upah kemudian dimasukkan ke dalam amplop gaji dan upah tiap karyawan. Uang gaji dan upah karyawan kemudian dibayarkan oleh juru bayar kepada tiap karyawan yang berhak. Tiap karyawan menandatangani daftar gaji dan upah sebagai bukti telah diterimanya gaji dan upah mereka setelah tiap karyawan mengambil gaji dan upahnya, atas dasar daftar gaji dan upah yang telah ditandatangani karyawan, Jurnalnya adalah sebagai berikut :

Utang Gaji dan Upah	xx	
Kas		xx

- d. Tahap keempat, penyetoran pajak penghasilan (PPh) karyawan ke Kas Negara. Jurnalnya adalah sebagai berikut :

Utang PPh karyawan	xx	
Kas		xx

Dalam hubungannya dengan gaji dan upah, perusahaan memberikan insentif kepada karyawan agar dapat bekerja lebih baik. Insentif dapat didasarkan atas waktu kerja, hasil yang diproduksi atau kombinasi di antara keduanya. Terdapat a beberapa cara dalam pemberian insentif yaitu :

- a. Insentif satuan dengan jam minimum (*Straight Piecework with a Guarantee Hourly Minimum Plan*)

Karyawan dibayar atas dasar tarif perjam untuk menghasilkan jumlah satuan output standar. Untuk hasil produksi yang melebihi jumlah standar tersebut, karyawan menerima jumlah upah tambahan sebesar jumlah kelebihan satuan keluaran di atas standar kali tarif upah per satuan. Tarif upah per satuan dihitung dengan cara membagi upah standar per jam dengan satuan keluaran standar per jam. Seperti pada ilustrasi berikut dimana menurut sebuah *time study* dibutuhkan waktu 5 menit untuk menghasilkan 1 satuan produk, maka jumlah keluaran standar per-jam

adalah 12 satuan. Jika upah pokok sebesar Rp600 per jam, maka tarif upah per satuan adalah Rp50. Karyawan yang tidak dapat menghasilkan jumlah standar per jam, tetap dijamin mendapatkan upah Rp600 per jam. Tetapi bila ia dapat menghasilkan 14 satuan per jam (ada kelebihan 2 satuan dari jumlah satuan standar per jam) maka upahnya dihitung sebagai berikut :

Upah dasar per jam	Rp600
Insentif: $2 \times \text{Rp}50$ ( $\text{Rp}600 : 12$ )	<u>100</u>
Upah yang diterima pekerja per jam	<u>Rp700</u>

b. Taylor differential piece rate plan

Cara pemberian insentif ini adalah semacam *straight piece rate plan* yang menggunakan tarif tiap potong untuk jumlah keluaran rendah per jam dan tarif tiap potong yang lain untuk jumlah keluaran tinggi per jam. Untuk memudahkan pemahaman dapat diilustrasikan sebagai berikut karyawan dapat menerima upah Rp 4.200 per hari (7 jam kerja). Misalkan rata-rata seorang karyawan dapat menghasilkan 12 satuan per jam, sehingga upahnya per satuan Rp50 {upah per hari dibagi dengan jumlah yang dihasilkan per hari Rp 4.200. Dalam Taylor plan ini, misalnya ditetapkan tarif upah Rp 45 per satuan untuk karyawan yang menghasilkan 14 satuan atau kurang per jam dan Rp 65 per satuan untuk karyawan yang menghasilkan 16 satuan per jam, maka upah per jam karyawan dihitung sebagai berikut:  $\text{Rp } 65 \times 16 = \text{Rp } 1.040$  per jam. Sedang bila karyawan hanya menghasilkan 12 satuan per jam, maka upah per jam dihitung sebagai berikut:  $\text{Rp}45 \times 12 = \text{Rp}540$

### 3.2.2 Premi Lembur

Dalam perusahaan, jika karyawan bekerja lebih dari 40 jam satu minggu, maka mereka berhak menerima uang lembur dan premi lembur. Misalnya dalam satu minggu seorang karyawan bekerja selama 44 jam dengan tarif upah (dalam jam kerja biasa maupun lembur) Rp600 per jam. Premi lembur dihitung sebesar 50% dari tarif upah. Upah karyawan tersebut dihitung sebagai berikut:

Jam biasa	40 x Rp600	=	Rp24.000
Lembur	4 x Rp600	=	2.400
Premi lembur	4 x Rp300	=	1.200
Jumlah upah karyawan tersebut satu minggu		=	<u>Rp27.600</u>

Perlakuan terhadap premi lembur tergantung atas alasan-alasan terjadinya lembur tersebut. Premi lembur dapat ditambahkan pada upah tenaga kerja langsung dan dibebankan pada pekerjaan atau departemen tempat terjadinya lembur tersebut. Perlakuan ini dibenarkan bila pabrik telah bekerja pada kapasitas penuh dan pelanggan mau menerima beban tambahan karena lembur tersebut.

Premi lembur dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik atau dikeluarkan sama sekali dari harga pokok produk dan dianggap sebagai biaya periode (*period expenses*). Perlakuan yang terakhir ini hanya dapat dibenarkan jika lembur tersebut terjadi karena ketidakefisienan atau pemborosan waktu kerja.

### **3.2.3 Biaya-Biaya Yang Berhubungan Dengan Tenaga Kerja (*Labor Related Costs*)**

Seringkali terjadi sebuah pabrik memerlukan waktu dan sejumlah biaya untuk memulai produksi. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memulai produksi disebut biaya pemula produksi (*set up costs*). Biaya awal produksi diperlukan pada waktu pabrik atau proses mulai dijalankan atau dibuka kembali atau pada waktu produk baru diperkenalkan. Biaya awal produksi meliputi pengeluaran-pengeluaran untuk pembuatan rancang bangunan penyusunan mesin dan peralatan, latihan bagi karyawan dan kerugian-kerugian yang timbul akibat belum adanya pengalaman.

Ada tiga cara perlakuan terhadap biaya awal produksi:

1. Dimasukkan ke dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung. Bila biaya awal produksi dapat diidentifikasi pada pesanan tertentu, maka biaya ini seringkali dimasukkan dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung dan dibebankan langsung ke rekening Barang Dalam Proses.
2. Dimasukkan sebagai unsur biaya overhead pabrik. Biaya awal produksi dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik. Jurnal untuk mencatat biaya pemula produksi adalah sebagai berikut:

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	Xx	
Kas		xx
Utang Dagang		xx
Persediaan		xx

3. Dibebankan kepada pesanan yang bersangkutan. Biaya awal produksi dapat dibebankan kepada pesanan tertentu, dalam kelompok biaya tersendiri, yang terpisah dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

Dalam mengolah produk, seringkali terjadi hambatan-hambatan, kerusakan mesin atau kekurangan pekerjaan. Hal ini menimbulkan waktu menganggur bagi karyawan (*Idle Time*). Biaya-biaya yang dikeluarkan selama waktu menganggur ini diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik. Untuk memudahkan pemahaman dapat dilustrasikan sebagai berikut seorang karyawan harus bekerja 40 jam per minggu. Upahnya Rp 600 per jam. Dari 40 jam kerja tersebut misalnya 10 jam merupakan waktu menganggur dan sisanya digunakan untuk mengerjakan pesanan tertentu. Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja tersebut adalah :

Barang Dalam Proses - Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp18.500	
Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	6.000	
Gaji dan Upah		Rp24.000



## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan tenaga kerja dan biaya tenaga kerja.
2. Biaya tenaga kerja dalam suatu perusahaan digolongkan dengan berbagai cara. Sebut dan jelaskan berbagai cara penggolongan tersebut serta jelaskan pula manfaat masing- masing cara penggolongan tersebut.
3. Sebutkan tahap-tahap akuntansi biaya tenaga kerja.
4. Jelaskan apa yang dimaksud dengan biaya pemula produksi (*set up cost*) dan jelaskan pula perlakuan akuntansi terhadap biaya tersebut.
5. Sebut dan jelaskan berbagai cara pemberian insentif kepada karyawan





## Pertanyaan Aplikasi

Perusahaan Sumber jaya mempekerjakan 2 orang karyawan : Hasna dan Tamma. Berdasarkan kartu kehadiran minggu ketiga bulan Juli 2008, departemen SDM sebagai pembuat daftar gaji dan upah membuat daftar gaji dan upah untuk periode yang bersangkutan. Menurut kartu hadir karyawan Hasna bekerja selama seminggu sebanyak 35 jam, dengan upah per jam Rp1.000, sedangkan karyawan Tamma selama periode yang sama bekerja 40 jam dengan tarif upah Rp1.250 per jam. Berdasarkan jam kerja mereka, upah yang dibayarkan kepada mereka dalam minggu tersebut adalah Rp85.000. Menurut kartu jam kerja penggunaan jam hadir masing-masing karyawan tersebut disajikan sebagai berikut :

Data jam kerja karyawan

<u>Penggunaan Waktu kerja</u>	<u>Hasna</u>	<u>Tamma</u>
Untuk pesanan #159	10 jam	25 jam
Untuk pesanan #065	25 jam	10 jam
Untuk menunggu persiapan pekerjaan	0 jam	5 jam

Dengan demikian upah karyawan sebesar Rp85.000 (35 jam x Rp1.000 ditambah 40 jam x Rp1.250) didistribusikan seperti dalam tabel berikut

Distribusi Tenaga Kerja

<u>Distribusi Biaya Tenaga Kerja</u>	<u>Hasna</u>	<u>Tamma</u>
Dibebankan sebagai biaya tenaga kerja langsung		
pesanan #159	Rp10.000	Rp31.000
pesanan #065	25.000	12.500
Dibebankan sebagai BOP	0	6.250
Jumlah upah minggu ketiga bulan Juli 2008	Rp35.000	Rp50.000

PPH yang dipotong oleh perusahaan 15% dari upah minggu ketiga bulan Juli 2008	5.250	7.500
Jumlah upah bersih yang diterima karyawan	<u>Rp29.750</u>	<u>Rp42.500</u>

Pertanyaan :

- Buatlah akuntansi biaya gaji dan upah atas dasar data tersebut!.
- Berikan analisis anda!.

## 4 Metode Harga Pokok Pesanan - *Full Costing*



### Overview

---

---

Siklus akuntansi biaya dipengaruhi oleh siklus kegiatan usaha perusahaan tersebut.. Tujuan akuntansi biaya dalam perusahaan dagang adalah untuk menyajikan informasi harga pokok barang dagangan yang dijual, biaya administrasi dan umum, serta biaya pemasaran.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan siklus akuntansi biaya perusahaan
2. Mahasiswa mampu menjelaskan metode harga pokok pesanan

## 4.1 Siklus Akuntansi

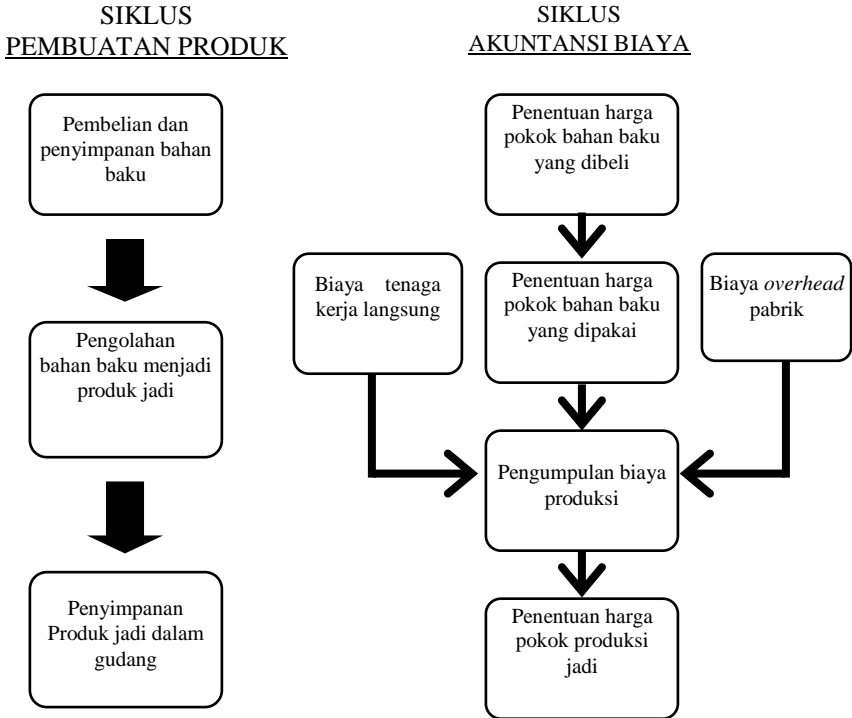
Siklus akuntansi biaya dalam perusahaan dipengaruhi oleh siklus kegiatan usaha perusahaan tersebut. Pada perusahaan dagang siklus kegiatan dimulai dengan pembelian barang dagangan kemudian tanpa melalui pengolahan lebih lanjut dan diakhiri dengan penjualan kembali barang dagangan tersebut. Dalam perusahaan dagang siklus akuntansi biaya dimulai dengan pencatatan harga pokok barang dagangan yang dibeli dan berakhir dengan penyajian harga pokok barang dagangan yang dijual. Tujuan akuntansi biaya dalam perusahaan dagang adalah untuk menyajikan informasi harga pokok barang dagangan yang dijual, biaya administrasi dan umum, serta biaya pemasaran.

Pada perusahaan jasa siklus kegiatan dimulai dengan persiapan penyerahan jasa dan berakhir dengan penyerahan jasa kepada pemakainya. Dalam perusahaan jasa siklus akuntansi biaya dimulai dengan pencatatan biaya persiapan penyerahan jasa dan berakhir dengan disajikannya harga pokok jasa yang diserahkan. Akuntansi biaya dalam perusahaan jasa bertujuan untuk menyajikan informasi harga pokok per satuan jasa yang diserahkan kepada pemakai jasa.

Pada perusahaan manufaktur siklus kegiatan dimulai dengan pengolahan bahan baku di bagian produksi dan berakhir dengan penyerahan produk jadi ke bagian gudang. Dalam perusahaan manufaktur siklus akuntansi biaya dimulai dengan pencatatan harga pokok bahan baku yang dimasukkan dalam proses produksi, dilanjutkan dengan pencatatan biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang dikonsumsi untuk produksi, serta berakhir dengan disajikannya harga pokok produk jadi yang diserahkan oleh Bagian Produksi ke Bagian Gudang. Akuntansi biaya dalam perusahaan manufaktur bertujuan untuk menyajikan informasi harga pokok produksi per satuan produk jadi yang diserahkan ke Bagian Gudang.

Pada prosesnya akuntansi biaya akan tampak pada siklus di perusahaan manufaktur. Oleh karena itu pembahasan metode harga pokok pesanan akan menitik beratkan pada proses di perusahaan manufaktur saja. Siklus akuntansi biaya dalam perusahaan manufaktur digunakan untuk mengikuti proses pengolahan produk, sejak dari dimasukkannya bahan baku ke dalam proses produksi sampai dengan dihasilkannya produk jadi dari proses produksi tersebut. (Gambar 4.1)

Gambar 4.1 Siklus Akuntansi Biaya Perusahaan Manufaktur



Selanjutnya siklus akuntansi biaya juga dapat digambarkan melalui hubungan rekening-rekening buku besar, seperti tampak pada penjelasan penampungan biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi berikut ini :

- **Barang Dalam Proses**  
Digunakan untuk mencatat biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik (debit), dan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke Bagian Gudang (kredit).

- **Persediaan Bahan Baku**  
Digunakan untuk mencatat harga pokok bahan baku yang dibeli (debit), dan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam produksi (kredit).
- **Gaji dan Upah**  
Rekening ini merupakan rekening antara (*clearing account*) yang digunakan untuk mencatat utang gaji dan upah (debit) dan upah langsung yang digunakan untuk mengolah produk (kredit).
- **Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan**  
Digunakan untuk mencatat biaya *overhead pabrik* yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka (kredit).
- **Biaya *Overhead* Pabrik sesungguhnya**  
Digunakan untuk mencatat biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi (debit).
- **Persediaan Produk Jadi**  
Digunakan untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer dan bagian produksi ke bagian gudang (debit), dan harga pokok produk jadi yang dijual (kredit).
- **Persediaan Produk dalam Proses**  
Digunakan untuk mencatat harga pokok produk yang pada akhir periode masih dalam proses (debit).

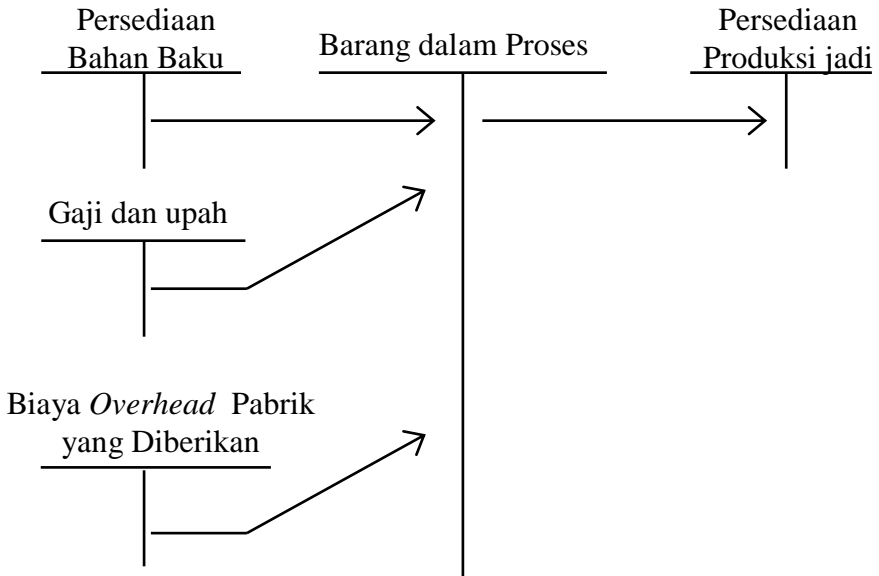
## 4.2 Karakteristik Usaha Berdasarkan Pesanan

Karakteristik perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan dalam mengolah bahan baku menjadi produk jadi berdasarkan pesanan dari luar atau dari dalam perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Proses pengolahan produk terjadi secara terputus-putus. Jika pesanan yang satu selesai dikerjakan, proses produksi dihentikan, dan mulai dengan pesanan berikutnya.
2. Produk dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan. Dengan demikian pesanan yang satu dapat berbeda dengan pesanan yang lain.
3. Produksi ditujukan untuk memenuhi pesanan, bukan untuk memenuhi persediaan di gudang.

Adapun proses aliran biaya dalam karakteristik usaha berdasarkan pesanan tersebut akan diilustrasikan dalam Gambar 4.2 sebagai berikut :

Gambar 4.2 Proses Aliran Biaya



Karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan berpengaruh terhadap pengumpulan biaya produksinya. Metode pengumpulan biaya produksi dengan metode harga pokok pesanan yang digunakan dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai dengan spesifikasi pemesan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
2. Biaya produksi harus golongan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi dua kelompok berikut ini: biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
3. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overheadpabrik*.

4. 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 di muka.
5. Harga pokok produksi 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.

Selanjutnya dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, informasi harga pokok produksi per pesanan bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

### 4.3 Penentuan Harga Jual

Perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan memproses produknya berdasarkan spesifikasi yang ditentukan oleh pemesan. Dengan demikian biaya produksi pesanan yang satu akan berbeda dengan biaya produksi pesanan yang lain, tergantung pada spesifikasi yang dikehendaki oleh pemesan. Oleh karena itu harga jual yang dibebankan kepada pemesan sangat ditentukan oleh besarnya biaya produksi yang akan dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tertentu. Formulasi untuk menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan adalah sebagai berikut:

Taksiran biaya produksi untuk pesanan	Rp xx
Taksiran biaya nonproduksi yang dibebankan kepada pesanan	xx +
Taksiran total biaya pesanan	<u>Rp xx</u>
Laba yang diinginkan	<u>xx +</u>
Taksiran harga jual yang dibebankan kepada pemesan	<u>Rp xx</u>



Perusahaan dalam bidang konstruksi merupakan contoh pihak yang memanfaatkan informasi biaya yang dihasilkan dengan metode harga pokok pesanan. Dalam perusahaan tersebut, biaya dihitung menurut proyek, dan digunakan untuk mengajukan penawaran harga yang akan dibebankan kepada pemilik proyek dalam proses pelelangan proyek atau tender. Jika pelelangan proyek dimenangkan oleh perusahaan konstruksi tersebut, maka metode harga pokok pesanan digunakan untuk mengumpulkan biaya proyek yang sesungguhnya dikeluarkan untuk pengendalian biaya proyek.

Dari formulasi tersebut akan tampak bahwa informasi taksiran biaya produksi yang akan dikeluarkan untuk memproduksi pesanan yang diinginkan oleh pemesan dipakai sebagai salah satu dasar untuk menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan. Untuk menaksir biaya produksi yang akan dikeluarkan dalam memproduksi pesanan tertentu perlu dihitung unsur-unsur biaya berikut ini:

a. Taksiran biaya bahan baku	Rp xx
b. Taksiran biaya tenaga kerja langsung	xx
c. Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik	xx
	+
Taksiran biaya produksi	Rp xx

Adakalanya harga jual produk yang dipesan oleh pemesan telah terbentuk di pasar, sehingga keputusan yang perlu dilakukan oleh manajemen adalah menerima atau menolak pesanan. Untuk memungkinkan pengambilan keputusan tersebut, manajemen memerlukan informasi total harga pokok pesanan yang akan diterima tersebut. Informasi total harga pokok pesanan memberikan dasar perlindungan bagi manajemen agar di dalam menerima pesanan perusahaan tidak mengalami kerugian. Tanpa memiliki informasi total harga pokok pesanan, manajemen tidak memiliki jaminan apakah harga yang diminta oleh pemesan dapat mendatangkan laba bagi perusahaan. Total harga pokok pesanan dihitung dengan unsur biaya berikut ini:

Biaya produksi pesanan:

Taksiran biaya bahan baku	Rp xx
Taksiran biaya tenaga kerja	xx
Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik	xx
	+
Taksiran total biaya produksi	Rp xx

Biaya nonproduksi:

Taksiran biaya administrasi & umum	Rp xx	
Taksiran biaya pemasaran	xx	
Taksiran biaya nonproduksi	<u>          </u>	+
		<u>          </u>
Taksiran total harga pokok pesanan		<u>Rp xx</u>

Tahapan selanjutnya adalah Informasi taksiran biaya produksi pesanan tertentu dapat dimanfaatkan sebagai salah satu dasar untuk menetapkan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan. Informasi taksiran biaya produksi juga bermanfaat sebagai salah satu dasar untuk mempertimbangkan diterima tidaknya suatu pesanan. Jika pesanan telah diputuskan untuk diterima, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam memenuhi pesanan tertentu. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi dan pesanan yang diterima untuk memantau apakah proses produksi untuk memenuhi pesanan tertentu menghasilkan total biaya produksi pesanan sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya.

Pengumpulan biaya produksi per pesanan tersebut dilakukan dengan menggunakan metode harga pokok pesanan. Perhitungan biaya produksi sesungguhnya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dilakukan dengan formulasi berikut ini:

Biaya bahan baku sesungguhnya	Rp xx	
Biaya tenaga kerja sesungguhnya	xx *	
Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik	<u>xx</u>	
		+
Total biaya produksi sesungguhnya	<u>Rp xx</u>	

Untuk mengetahui apakah pesanan tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi pesanan tertentu. Informasi laba atau rugi bruto dan pesanan diperlukan untuk mengetahui kontribusi tiap pesanan dalam menutup biaya nonproduksi dan menghasilkan laba atau rugi. Oleh karenanya metode harga pokok pesanan digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan untuk tiap pesanan guna menghasilkan informasi laba atau rugi bruto dan pesanan. Laba atau rugi bruto dan pesanan dihitung sebagai berikut:

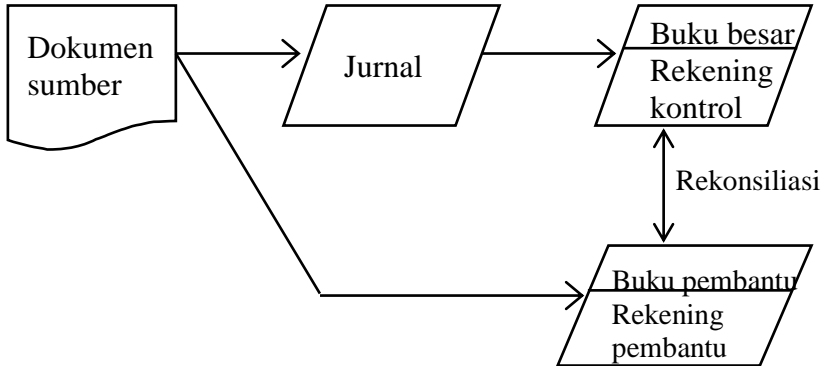
Harga jual yang dibebankan kepada pemesan		Rp xx
Biaya produksi pesanan tertentu:		
Biaya bahan baku sesungguhnya	Rp xx	
Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya	xx	
Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik	xx +	
Total biaya produksi pesanan	<u>          </u>	<u>xx</u> –
Laba bruto		<u>Rp xx</u>

Perusahaan harus membuat pertanggungjawaban keuangan secara periodic dalam bentuk laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi-laba. Di dalam neraca disajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses dengan membuat catatan biaya produksi tiap pesanan. Berdasarkan catatan biaya produksi tiap dapat menentukan biaya produksi yang melekat pada pesanan yang telah selesai diproduksi, namun pada tanggal neraca belum diserahkan kepada pemesan. Berikutnya adalah dapat ditentukan biaya produksi yang melekat pada pesanan yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan. Biaya yang melekat pada pesanan yang telah selesai diproduksi pada tanggal neraca belum diserahkan kepada pemesan, disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk jadi. Biaya yang melekat pada pesanan yang belum selesai pada tanggal neraca disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

#### 4.4 Rekening Pembantu Sebagai Alat Kontrol

Akuntansi biaya menggunakan banyak rekening pembantu untuk merinci biaya-biaya produksi. Rekening-rekening pembantu (*subsidiary accounts*) ini dikontrol ketelitiannya dengan menggunakan rekening kontrol (*controlling account*) di dalam buku besar. Rekening kontrol menampung data yang bersumber dari jurnal, sedangkan rekening pembantu digunakan untuk menampung data yang bersumber dari dokumen sumber. (Gambar 4.3)

Gambar 4.3 Alat Kontrol



Pada umumnya langkah selanjutnya adalah pencatatan biaya dan sebagai alat kontrolnya adalah rekening pembantu sebagai berikut :

Persediaan Bahan Baku	Kartu Persediaan
Persediaan Bahan Penolong	Kartu Persediaan
Barang Dalam Proses	Kartu Harga Pokok
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Kartu Biaya
Biaya Administrasi dan Umum	Kartu Biaya
Biaya Pemasaran	Kartu Biaya
Persediaan Produk Jadi	Kartu Persediaan
Persediaan Bahan Baku	Kartu Persediaan

Karena transaksi terjadinya biaya yang dicatat dalam buku besar bersumber dari jurnal, maka dalam melaksanakan identifikasi transaksi yang terjadi, harus ditunjuk nama rekening yang harus didebit dan dikredit dalam buku besar. Oleh karena itu penggolongan transaksi pada waktu membuat jurnal selalu menyebut nama rekening yang bersangkutan dalam buku besar. Karena akuntansi biaya menggunakan berbagai rekening kontrol maka setiap melakukan penjualan harus mengacu pada nama rekening kontrol yang bersangkutan dalam buku besar.

Pada pencatatan biaya produksi dalam buku besar dibentuk rekening kontrol barang dalam proses. Rekening ini dapat digolongkan berdasarkan unsur biaya produksi sebagai berikut :

- Barang Dalam Proses Biaya Bahan Baku
- Barang Dalam Proses Biaya Tenaga Kerja Langsung
- Barang Dalam Proses Biaya *Overhead* Pabrik

Untuk mencatat biaya nonproduksi maka akan dibentuk rekening kontrol biaya administrasi dan umum serta biaya pemasaran. Rekening biaya pemasaran digunakan untuk menampung biaya-biaya yang terjadi dalam fungsi pemasaran, sedangkan rekening biaya administrasi dan umum digunakan untuk menampung biaya-biaya yang terjadi di fungsi administrasi dan umum

Kartu harga pokok (*Job Order Cost Sheet*) merupakan catatan yang penting dalam metode harga pokok pesanan. Kartu harga pokok ini berfungsi sebagai rekening pembantu, yang digunakan untuk mengumpulkan biaya produksi tiap pesanan produk. Biaya produksi untuk mengerjakan pesanan tertentu dicatat secara rinci di dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan. Biaya produksi dipisahkan menjadi biaya produksi langsung terhadap pesanan tertentu dan biaya produksi tidak langsung dalam hubungannya dengan pesanan tersebut. Biaya produksi langsung dicatat dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan secara langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung dicatat dalam kartu harga pokok berdasarkan suatu tarif tertentu.

#### 4.5 Metode Harga Pokok Pesanan

Pembahasan metode harga pokok produksi akan diawali dengan uraian prosedur pencatatan biaya bahan baku, kemudian akan dilanjutkan dengan uraian pencatatan biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik dan pencatatan harga pokok produk jadi yang ditransfer dari Bagian Produksi ke Bagian Gudang. Untuk mempermudah pemahaman berikut disajikan contoh sebagai berikut :

PT Hasta bergerak dalam bidang percetakan memberlakukan cara semua pesanan diproduksi berdasarkan spesifikasi dari pemesan, dan biaya produksi dikumpulkan menurut pesanan yang diterima. (Gambar 4.4)

Gambar 4.4 Kartu Harga Pokok

PT Hasta										
KARTU HARGA POKOK										
No. Pesanan : A-101				Pemesanan : PT. Tamma						
Jenis Pokok : Undangan				Sifat Pesanan :						
Segera										
Tgl. Pesan : 2 Januari 2008				Jumlah : 500 exemplar						
Tgl. Selesai : 22 Januari 2008				Harga Jual : Rp 500.000						
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja			Biaya Bahan Baku			
Tgl	No. BPBg	Ket.	Jumlah	Tgl.	No. Kartu jam kerja	Jumlah	Tgl.	Jam Mesin	Tarif	Jumlah

Pendekatan yang digunakan perusahaan dalam penentuan harga pokok produksi adalah *full costing*. Untuk dapat mencatat biaya produksi, tiap pesanan diberi nomor, dan setiap dokumen sumber dan dokumen pendukung diberi identitas nomor pesanan yang bersangkutan.

Dalam bulan November 2008, PT Hasta mendapat pesanan untuk mencetak undangan sebanyak 1.500 lembar dari PTTamma. Harga yang dibebankan kepada pemesan tersebut adalah Rp3.000 per lembar. Dalam bulan yang sama perusahaan juga menerima pesanan untuk mencetak pamflet iklan sebanyak 20.000 lembar dari PT Hasna dengan harga yang dibebankan kepada pemesan sebesar Rp1.000 per lembar. Pesanan dari PT Tamma diberi nomor 101 dan pesanan dari PT Hasna diberi nomor 102.

Selanjutnya ilustrasi aktivitas kegiatan produksi dan kegiatan lain untuk memenuhi pesanan tersebut adalah :

1. **Pembelian bahan baku dan bahan penolong.** Pada tanggal 3 November perusahaan membeli bahan baku dan bahan penolong berikut ini:

### Bahan Baku

Kertas jenis A4	85 rim @ Rp10.000	Rp 850.000
Kertas jenis B6	10 roll @ Rp 350.000	3.500.000
Tinta jenis HP	5 kg @ Rp 100.000	500.000
Tinta jenis Canon	25 kg @ Rp 25.000	625.000
Jumlah bahan baku yang dibeli		<u>Rp 5.475.000</u>

### Bahan Penolong

Bahan penolong V	17 kg @ Rp 10.000	Rp 170.000
Bahan penolong Y	60 liter @ Rp 5.000	300.000
Jumlah bahan penolong yang dibeli		<u>470.000</u>
Jumlah total		<u>Rp 5.945.000</u>

Bahan baku dan bahan penolong tersebut dibeli oleh Bagian Pembelian. Bahan tersebut kemudian disimpan dalam gudang menanti saatnya dipakai dalam proses produksi untuk memenuhi pesanan tersebut. Perusahaan menggunakan dua rekening kontrol untuk mencatat persediaan bahan: Persediaan Bahan Baku dan Persediaan Bahan Penolong. Pembelian bahan baku dan bahan penolong tersebut di jurnal sebagai berikut:

Jurnal #1:

Persediaan Bahan Baku	Rp5.475.000	
Utang Dagang		Rp5.475.00

Jurnal #2:

Persediaan Bahan Penolong	Rp470.000	
Utang Dagang		Rp470.000

## 2. Pemakaian bahan baku dan penolong dalam produksi.

Untuk dapat mencatat bahan baku yang digunakan dalam tiap pesanan, perusahaan menggunakan dokumen yang disebut bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang. Dokumen ini diisi oleh Bagian Produksi dan diserahkan kepada Bagian Gudang untuk meminta bahan yang diperlukan oleh

Bagian Produksi. Bagian Gudang akan mengisi jumlah bahan yang diserahkan kepada Bagian Produksi pada dokumen tersebut, dan kemudian dokumen ini dipakai sebagai dokumen sumber untuk dasar pencatatan pemakaian bahan. Untuk memproses pesanan #101 dan 102, bahan baku yang digunakan adalah sebagai berikut:

**Bahan Baku untuk Pesanan # 101:**

Kertas jenis A4	85 rim @ Rp10.000	Rp 850.000
Tinta Jenis HP	5 kg @ Rp100.000	<u>500.000</u>
Jumlah bahan baku untuk pesanan #101		<u>Rp 1.350.000</u>

**Bahan Baku untuk Pesanan # 102:**

Kertas jenis B6	10 roll @ Rp350.000	Rp 3.500.000
Tinta Jenis canon	25kg @ Rp25.000	<u>625.000</u>
Jumlah bahan baku untuk pesanan #102		<u>Rp 1.350.000</u>
Jumlah bahan baku yang dipakai		<u>Rp 5.475.00</u>

Pada saat memproses dua pesanan tersebut, perusahaan menggunakan bahan penolong sebagai berikut:

Bahan penolong V	10 kg @ Rp10.000	Rp 00.000
Bahan penolong Y	40 liter @ Rp5.000	<u>200.000</u>
Jumlah bahan baku untuk pesanan #101		<u>Rp 300.000</u>

Pencatatan pemakaian bahan baku dalam metode harga pokok pesanan dilakukan dengan mendebit rekening Barang Dalam Proses dan mengkredit rekening Persediaan Bahan Baku atas dasar dokumen bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang. Pendebitan rekening Barang Dalam Proses ini diikuti dengan pencatatan rincian bahan baku yang dipakai dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan.( Gambar 4.5 dan Gambar 4.6).



Gambar 4.5 Kartu Harga Pokok Pesanan 101

PTHasta										
<b>KARTU HARGA POKOK</b>										
No. Pesanan : 101			Pemesanan : PT. Tamma			Pesanan : Segera				
Jenis Pokok : Undangan			Tgl. Pesan : 2 Januari 2008			Jumlah : 500 exemplar				
Tgl. Selesai : 22 Januari 2008			Harga Jual : Rp 500.000							
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja			Biaya Overhead Pabrik			
Tgl	No. BPBg	Ket.	Jumlah	Tgl.	No. Kartu jam kerja	Jumlah	Tgl.	Jam Mesin	Tarif	Jumlah
		Kertas A4	850.000			900.000		b. Tenaga kerja langsung	150%	1.350.000
		Tinta HP	500.000					Jumlah		1.350.000
		Jumlah	1.350.000		Jumlah	900.000		Jumlah		1.350.000
Jumlah total biaya produksi adalah....										3.600.000

Gambar 4.6 Kartu Harga Pokok Pesanan 102

PT. Hasta											
<b>KARTU HARGA POKOK</b>											
No. Pesanan : 102			Pemesanan : PT. Hasna			Jenis Pokok : Pamflet Iklan			Pesanan : Biasa		
Tgl. Pesan : 15 November 2008			Jumlah : 20.000 Lembar			Tgl. Selesai : 16 November 2008			Harga Jual : Rp20.000.000		
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja			Biaya Overhead Pabrik				
Tgl.	No. BPBg	Ket.	Jumlah	Tgl.	No. Kartu jam kerja	Jumlah	Tgl.	Jam Mesin	Tarif	Jumlah	
		Kertas B6	3.500.000			5.000.000		b. Tenaga kerja langsung	150%	7.500.000	
		Tinta Canon	625.000								
		Jumlah	4.125.000		Jumlah	5.000.000		Jumlah		7.500.000	
					Juml					} 16.625.000	

Jurnal untuk mencatat pemakaian bahan baku tersebut di atas adalah sebagai berikut:

Jurnal #3:

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp5.475.000	
Persediaan Bahan Baku		Rp5.475.000

Karena dalam metode harga pokok pesanan harus dipisahkan antara biaya produksi langsung dari biaya produksi tidak langsung, maka bahan penolong yang merupakan unsur biaya produksi tidak langsung dicatat pemakaiannya dengan mendebit rekening kontrol Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Rekening Barang Dalam Proses hanya didebit untuk mencatat pembebanan biaya *overhead* pabrik berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.

Jurnal pencatatan pemakaian bahan penolong adalah sebagai berikut:

Jurnal #4:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp300.000	
Persediaan Bahan penolong		Rp.300.000

### 3. Pencatatan biaya tenaga kerja

Dalam metode harga pokok pesanan harus dipisahkan antara upah tenaga kerja langsung dengan upah tenaga kerja tidak langsung. Upah tenaga kerja langsung dicatat dengan mendebit rekening Barang Dalam Proses, dan dicatat pula dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan. Upah tenaga kerja tidak langsung dicatat dengan mendebit rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya.

Dari contoh di atas, misalnya biaya tenaga kerja yang dikeluarkan oleh departemen produksi adalah sebagai berikut:

Upah langsung untuk pesanan # 101 225 jam @ Rp4.000	Rp	900.000
Upah langsung untuk pesanan # 102 1.250 jam @ Rp4.000		5.000.000
Upah tidak langsung		3.000.000
Jumlah upah	Rp	8.900.000
Gaji karyawan administrasi dan umum	Rp	4.000.000
Gaji karyawan Bagian Pemasaran		7.500.000
Jumlah gaji	Rp	11.500.000
Jumlah biaya tenaga kerja	Rp	20.400.000

Kemudian akan dilakukan pencatatan biaya tenaga kerja dengan tahapan sebagai berikut :

- a. Pencatatan biaya tenaga kerja yang terutang oleh perusahaan.
- b. Pencatatan distribusi biaya tenaga kerja.
- c. Pencatatan pembayaran gaji dan upah.

Berdasarkan data tersebut maka jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja adalah sebagai berikut:

1. Pencatatan biaya tenaga kerja yang terutang oleh perusahaan.

Atas dasar daftar gaji dan upah yang dibuat, jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja yang terutang oleh perusahaan adalah sebagai berikut:

Jurnal #5:

Gaji dan Upah	Rp20.400.000	
Uang Gaji dan Upah		Rp20.400.000

2. Pencatatan distribusi biaya tenaga kerja.

Karena biaya tenaga kerja tersebut terdiri dari berbagai unsur biaya, maka perlu diadakan distribusi biaya tenaga kerja sebagai berikut:

- Biaya tenaga kerja langsung dibebankan kepada pesanan yang bersangkutan dengan mendebit rekening Barang Dalam Proses dan mencatatnya dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan.
- Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan unsur biaya produksi tidak langsung dan dicatat sebagai unsur biaya overhead pabrik serta didebitkan dalam rekening Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya.
- Biaya tenaga kerja nonproduksi merupakan unsur biaya nonproduksi dan dibebankan ke dalam rekening kontrol Biaya Administrasi dan Umum atau Biaya Pemasaran.

Jurnal distribusi biaya tenaga kerja atas dasar contoh di atas adalah sebagai berikut:

Jurnal #6:

Barang Dalam Proses-Biaya Tng Kerja	Rp5.900.000	
Langsung		
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	3.000.000	
Biaya Administrasi dan Umum	4.000.000	
Biaya Pemasaran	7.500.000	
Gaji dan Upah		Rp20.400.000

### 3. Pencatatan pembayaran gaji dan upah.

Pembayaran gaji dan upah yang terutang dicatat dengan jurnal berikut ini:

Jurnal #7:

Utang Gaji dan Upah	Rp20.400.000	
Kas		Rp20.400.000

### 4. Pencatatan biaya overhead pabrik.

Pencatatan biaya *overhead* pabrik dibagi menjadi dua: pencatatan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka dan pencatatan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi. Di dalam metode harga pokok pesanan, produk dibebani biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan tarif yang ditentukan di muka. Tarif biaya *overhead* pabrik ini dihitung pada awal tahun anggaran, berdasarkan angka anggaran biaya *overhead* pabrik. Pembebanan produk dengan biaya *overhead* pabrik berdasarkan tarif ini dicatat dengan mendebit rekening Barang Dalam Proses dan mengkredit rekening Biaya *Overhead* Pabrik yang Dibebankan. Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dengan mendebit rekening kontrol Biaya *Overhead* pabrik Sesungguhnya. Secara periodik (misalnya setiap akhir bulan), biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif dengan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dibandingkan, dan dihitung selisihnya. Perbandingan ini dilakukan dengan menutup rekening Biaya *Overhead* Pabrik yang Dibebankan ke dalam rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Dari contoh di atas, misalnya biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif sebesar 150% dari biaya tenaga kerja langsung, Dengan demikian biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada dap pesanan dihitung sebagai berikut:

Pesanan # 101	$150\% \times \text{Rp}900.000$	Rp 1.350.000
Pesanan # 102	$150\% \times \text{Rp}5.000.000$	<u>7.500.000</u>
Jumlah biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan		<u>Rp 8.850.000</u>

Jurnal untuk mencatat pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada pesanan tersebut adalah sebagai berikut:

Jurnal #8:

Barang Dalam Proses-Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp8.850.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik yang Dibebankan		Rp8.850.000

Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi (selain biaya bahan penolong Rp300.000 dan biaya tenaga kerja tidak langsung sebesar Rp3.000.000 seperti tersebut dalam jurnal # 4 dan # 6):

Biaya depresiasi mesin	Rp1.500.000
Biaya depresiasi gedung pabrik	2.000.000
Biaya asuransi gedung pabrik dan mesin	700.000
Biaya pemeliharaan mesin	1.000.000
Biaya Pemeliharaan gedung	500.000
Jumlah	<u>Rp5.700.000</u>

Jurnal untuk mencatat biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi tersebut adalah sebagai berikut:

Jurnal #9:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik sesungguhnya	Rp5.700.000	
Akuntansi Depresiasi Mesin		Rp1.500.000
Akuntansi Depresiasi Gedung		2.000.000
Persekot Asuransi		700.000
Persediaan Suku Cadang		1.000.000
Persediaan Bahan Bangunan		500.000

Untuk mengetahui apakah biaya *overhead* pabrik yang dibebankan berdasar tarif menyimpang dari biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi, saldo rekening Biaya *Overhead* Pabrik yang Dibebankan ditutup ke rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Jurnal penutup tersebut adalah sebagai berikut:

Jurnal #10:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik yang Dibebaskan	Rp8.850.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya		Rp8.850.000

Selisih biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk dengan biaya *overhead* Pabrik yang sesungguhnya terjadi dalam suatu periode akuntansi ditentukan dengan menghitung saldo rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Setelah jurnal #10 dibukukan, saldo rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya adalah sebagai berikut:

**Debit**

Jurnal #4	Rp 300.000
Jurnal #6	3.000.000
Jurnal #9	5.700.000
Jumlah debit	Rp9.000.000

**Kredit**

Jurnal #10	8.850.000
Selisih pembebanan kurang ( <i>underapplied</i> )	Rp 150.000

Selisih biaya *overhead* pabrik pada akhirnya dipindahkan ke rekening Selisih Biaya *Overhead* Pabrik. Jika terjadi selisih pembebanan kurang, maka dibuat jurnal:

Jurnal #11:

Selisih Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp150.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		Rp 150.000
Sesungguhnya		

## 5. Pencatatan harga pokok produk jadi.

Pesanan yang telah selesai diproduksi ditransfer ke Bagian Gudang oleh Bagian Produksi. Harga pokok pesanan yang telah selesai diproduksi ini dapat dihitung dari informasi biaya yang dikumpulkan dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan. Misalnya dari contoh di atas pesanan # 101 telah selesai diproduksi, maka dari kartu harga pokoknya akan dapat dihitung biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk pesanan yang bersangkutan. Harga pokok pesanan #101 dihitung sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp1.350.000
Biaya tenaga kerja langsung	900.000
Biaya overhead pabrik	1.350.000
Jumlah harga pokok pesanan #101	Rp3.600.000

Jurnal untuk mencatat harga pokok produk jadi tersebut adalah sebagai berikut:

Jurnal #12:

Persediaan Produk Jadi	Rp3.600.000	
Barang Dalam Proses - Biaya Bahan Baku		Rp1.350.000
Barang Dalam Proses - Biaya Tenaga Kerja Langsung		900.000
Barang Dalam proses - Biaya Overhead Pabrik		1.350.000

## 6. Pencatatan harga pokok produk dalam proses.

Pada akhir periode kemungkinan terdapat pesanan yang belum selesai diproduksi. Biaya yang telah dikeluarkan untuk pesanan tersebut dapat dilihat dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan. Kemudian dibuat jurnal untuk mencatat persediaan produk dalam proses dengan mendebit rekening Persediaan Produk Dalam Proses dan mengkredit rekening Barang Dalam Proses. Misalnya dari contoh di atas, pesanan #102 pada akhir periode akuntansi belum selesai dikerjakan. Harga pokok pesanan #102 dapat dihitung dengan menjumlah biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan sampai dengan akhir bulan November 2008 yang telah dicatat dalam kartu harga pokok pesanan. Jurnal untuk mencatat harga pokok pesanan yang belum selesai adalah sebagai berikut:

Jurnal #13:

Persediaan Produk Dalam Proses	Rp16.625.000	
Barang Dalam Proses - Biaya Bahan Baku		Rp4.125.000
Barang Dalam Proses - Biaya Tenaga Kerja Langsung		5.000.000
Barang Dalam proses - Biaya Overhead Pabrik		7.500.000



### 7. Pencatatan harga pokok produk yang dijual.

Harga pokok produk yang diserahkan kepada pemesan dicatat dalam rekening Harga Pokok Penjualan dan rekening Persediaan Produk Jadi. Dari contoh di atas, jurnal untuk mencatat harga pokok pesanan 101 yang diserahkan kepada pemesan adalah sebagai berikut:

Jurnal #14:

Harga Pokok Penjualan	Rp3.600.000	
Persediaan Produk Jadi		Rp3.600.000

### 8. Pencatatan pendapatan penjualan produk.

Pendapatan yang diperoleh dari penjualan produk kepada pemesan dicatat dengan mendebit rekening Piutang Dagang dan mengkredit rekening Hasil Penjualan. Pada awal contoh ini telah disebutkan bahwa pesanan 101 berupa pesanan 1500 lembar undangan dengan harga jual Rp1.500 per lembar atau harga total Rp 4.500.000. Jurnal yang dibuat untuk mencatat piutang kepada pemesan adalah sebagai berikut:

Jurnal #15:

Piutang dagang	Rp4.500.000	
Hasil Penjualan		Rp4.500.000



## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Jelaskan apa yang dimaksud siklus akuntansi biaya mengikuti siklus kegiatan perusahaan ?, berikan contohnya ?.
2. Sebutkan dan jelaskan karakteristik usaha yang produksinya berdasarkan pesanan ?.
3. Berdasarkan dokumen pembukuan apakah harga pokok bahan baku yang dipakai untuk memproduksi pesanan tertentu ?.
4. PT Lestari adalah perusahaan mebel rotan di Bandung sedang menerima pesanan 1 set kursi meja tamu dan menggunakan bahan penolong sebesar Rp.2.500.000,-. Buatlah jurnal untuk bahan penolong tersebut?.
5. Jelaskan fungsi kartu harga pokok dan berikan contoh gamabarnya ?.



## Pertanyaan Aplikasi

1. PT Lestari membuat daftar gaji sebagai berikut :
  - a. Upah langsung karyawan pabrik 15.000.000
  - b. Upah tidak langsung 9.000.000
  - c. Gaji karyawan administrasi umum 8.000.000
  - d. Gaji sales pemasaran 3.500.000

Berdasarkan data tersebut diatas buatlah jurnal yang mencatat utang gaji dan upah , distribusi gaji dan upah serta pembayaran gaji dan upah.

2. PT Tyas Utama berproduksi berdasarkan pesanan mengolah produksinya pada dua departemen A & B, biaya produksi untuk mengolah pesanan No.107 dalam bulan Juli 2008 adalah sebagai berikut :

Jenis biaya	Dep. A	Dep. B
Bahan baku		Rp.150.000
Tenaga kerja langsung	Rp.500.000	Rp.675.000
Overhead pabrik	Rp.5.000/jam mesin	200% biaya tenaga kerja langsung
Jam mesin	200 jam	400jam

Pesanan tersebut akhir bulan telah diserahkan dengan harga jual Rp.5.000.000,-

Berdasarkan data tersebut buatlah jurnal transaksi :

- Terjadinya biaya produksi untuk mengolah pesanan 107
- Harga pokok produk jadi
- Penjualan pesanan 107



## 5 Biaya Overhead Pabrik



### Overview

---

---

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dapat digolongkan menurut sifatnya, perubahan volume dan kaitan dengan departemen. Mengingat cukup kompleksnya biaya overhead pabrik maka pembahasannya akan dilakukan pada dua bab yaitu bab 5 dan bab 6.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan penggolongan biaya overhead pabrik
2. Mahasiswa mampu menjelaskan proses menentukan tarif biaya overhead pabrik

## 5.1 Penggolongan Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan:

### 1. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut sifatnya.

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya *overhead* pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut ini:

- Biaya Bahan Penolong

Bahan penolong adalah 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. Dalam perusahaan percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah: bahan perekat, tinta koreksi, dan pita mesin ketik. Bahan penolong dalam perusahaan kertas adalah: soda, kaporit, tapioka, bahan warna, tylose, tawas, arpus, kaoline dan bahan-bahan kimia yang lain.

- Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory supplies*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, perumahan, bangunan pabrik, mesin-mesin dan ekuipmen, kendaraan, perkakas laboratorium, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik

- Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung tersebut. Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari:

- (1) Karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang.

(2) Karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik, mandor

- Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan ekuipmen, perkakas laboratorium, alat kerja, dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik

- Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan ekuipmen, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian trial-run.

- Biaya *overhead pabrik* lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

Biaya *overhead* pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya

2. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Dilihat dari perilaku unsur-unsur biaya *overhead* pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya *overhead* pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan: biaya *overhead* pabrik tetap, biaya *overhead* pabrik variabel dan biaya *overhead* pabrik semivariabel. Biaya *overhead* pabrik variabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya *overhead* pabrik tetap adalah biaya *overhead* pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu. Biaya *Overhead* pabrik semivariabel adalah biaya *overhead* pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dan untuk pengendalian biaya, biaya *overhead* pabrik yang bersifat semivariabel dipecah menjadi dua unsur: biaya tetap dan biaya variabel.

3. Penggolongan biaya *overhead* pabrik menurut hubungannya dengan departemen.

Apabila selain memiliki departemen produksi perusahaan juga mempunyai departemen-departemen pembantu seperti misalnya departemen pembangkit tenaga listrik, departemen dan perawatan bengkel, maka biaya *overhead* pabrik meliputi juga semua jenis biaya yang terjadi di departemen-departemen pembantu ini, yang meliputi biaya tenaga kerja, depresiasi, reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap, asuransi yang terjadi di departemen pembantu tersebut. Selanjutnya bila ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya *overhead* pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*) dan biaya *overhead* tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*). Biaya *overhead* pabrik langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Contoh biaya ini adalah gaji mandor departemen produksi, biaya depresiasi mesin, dan biaya bahan penolong. Biaya *overhead* pabrik tidak langsung departemen adalah biaya *overhead* pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contoh biaya *overhead* pabrik ini adalah biaya depresiasi, pemeliharaan dan asuransi gedung pabrik

## 5.2 Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada pesanan atau produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Alasan pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya *overhead* pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Hal ini akan berakibat pada penyajian harga pokok persediaan dalam neraca dan besar kecilnya laba atau rugi yang disajikan dalam laporan rugi-laba sehingga mempunyai kemungkinan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil oleh manajemen perusahaan. Pada prinsipnya harga pokok produksi per satuan tidak harus tetap sama dari bulan ke bulan, apabila harga-harga bahan, baik bahan baku maupun bahan



penolong, serta tarif upah, baik upah tenaga kerja langsung maupun tidak langsung mengalami kenaikan, maka wajar juga apabila terdapat kenaikan harga pokok produksi per satuan dalam bulan terjadinya kenaikan tersebut. Naik turunnya harga pokok produksi per satuan tidak perlu terjadi bila penyebabnya adalah karena terjadinya biaya yang tidak normal dan turunnya kegiatan produksi yang sifatnya sementara. Apabila biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi per satuan dimungkinkan berfluktuasi dengan berbagai alasan berikut :

- a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan dimana di antara biaya *overhead* pabrik ada yang bersifat tetap dalam kisaran perubahan kegiatan produksi tertentu, maka perubahan volume produksi dari bulan ke bulan akan mempunyai dampak terhadap perhitungan harga pokok produksi per satuan, jika biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dibebankan kepada produk. Produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya rendah akan dibebani biaya *overhead* pabrik tetap per satuan yang tinggi, sedangkan produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya tinggi akan dibebani dengan biaya *overhead* pabrik tetap per satuan yang rendah.
- b. Perubahan tingkat efisiensi produksi dimana dalam bulan tertentu seperti tidak adanya pengawasan yang baik terhadap kegiatan produksi maka terjadi kenaikan jumlah bahan penolong yang dipakai dan kelebihan pembayaran upah tenaga kerja tidak langsung yang sebagai akibatnya akan mengakibatkan kenaikan harga pokok produksi per satuan.
- c. Adanya biaya *overhead* pabrik yang terjadinya secara sporadik, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun dimana dalam bulan tertentu seringkali hanya terjadi dua atau tiga kali kerusakan mesin yang menelan biaya perbaikan yang besar. Apabila pesanan harus dibebani dengan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya, maka pesanan yang dikerjakan pada saat jumlah reparasi mesin sedikit akan menerima beban biaya *overhead* pabrik yang relatif kecil, sedangkan pesanan yang sedang dikerjakan pada saat terjadi reparasi mesin besar-besaran, akan menerima beban biaya *overhead* pabrik yang besar pula. Adanya biaya *overhead* pabrik yang bersifat sporadik ini menyebabkan penggunaan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya akan menimbulkan ketidakadilan pembebanan biaya tersebut kepada produk.

- d. Biaya *overhead* pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu umumnya pada bulan terjadinya pembayaran pajak bumi dan bangunan seperti yang dibayar pada bulan Agustus setiap tahun. Biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk menjadi lebih besar bila dibandingkan dengan bulan-bulan lain yang tidak terjadi pembayaran pajak tersebut. Contoh lain adalah: tunjangan hari raya karyawan dan pakaian dinas yang diberikan dua kali setahun kepada karyawan.
2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Padahal ada elemen biaya *overhead* pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada akhir setiap bulan, atau akhir tahun. Sebagai contoh bila perusahaan memakai listrik dari Perusahaan Listrik Negara, maka jumlah tagihan listriknya baru dapat diketahui setelah bulan tertentu berakhir.

Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini:

1. Menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik.

Dalam menyusun anggaran biaya *overhead* pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan atau kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya *overhead* pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya *overhead* pabrik yaitu : kapasitas praktis, kapasitas normal, dan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Penentuan kapasitas praktis dan kapasitas normal dapat dilakukan dengan lebih dulu menentukan kapasitas teoritis, yaitu volume produksi maksimum yang dapat dihasilkan oleh pabrik.

- Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*) adalah kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu. Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan intern perusahaan. Karena sangat tidak mungkin suatu pabrik dijalankan pada kapasitas teoritis, maka diperhitungkan kelonggaran-kelonggaran waktu dalam penentuan kapasitas, seperti penghentian pabrik yang tidak dapat dihindari karena adanya reparasi mesin, tertundanya kedatangan bahan baku dan suku cadang, hari-hari libur,

ketidakefisienan dan lain-lain. Jadi untuk menentukan kapasitas praktis, maka kapasitas teoritis dikurangi dengan sebab-sebab intern pabrik. Dalam penentuan kapasitas praktis belum diperhitungkan sebab-sebab yang berasal dari luar perusahaan (misalnya penurunan permintaan produk)

- Kapasitas normal (*normal capacity*) adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang. Jika dalam penentuan kapasitas praktis hanya diperhitungkan kelonggaran-kelonggaran waktu akibat faktor-faktor intern perusahaan, dalam penentuan kapasitas normal diperhitungkan pula kecenderungan penjualan dalam jangka panjang.
- Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*) adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang. Jika anggaran biaya *overhead* pabrik didasarkan pada kapasitas sesungguhnya yang diharapkan, maka berarti ramalan penjualan tahun yang akan datang dipakai sebagai dasar penentuan kapasitas, sedangkan jika anggaran tersebut didasarkan pada kapasitas praktis dan normal, maka titik berat diletakkan pada kapasitas fisik pabrik. Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik atas dasar kapasitas sesungguhnya yang diharapkan merupakan pendekatan jangka pendek, dan metode ini pada umumnya mengakibatkan digunakannya tarif yang berbeda dari periode ke periode. Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik pada dasarnya adalah penaksiran biaya *overhead* pabrik sesungguhnya di masa yang akan datang, dan menurut pendekatan jangka pendek, hal ini dapat dilakukan bila tarif tersebut dibuat atas dasar tingkat kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Penggunaan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan sebagai dasar penentuan tarif biaya *overhead* pabrik mempunyai beberapa kelemahan sebagai berikut:
  - (1) Akan berakibat terjadinya perbedaan yang besar pada tarif biaya *overhead* pabrik dari tahun ke tahun. Hal ini biasanya dialami oleh perusahaan-perusahaan yang menggunakan peralatan yang serba otomatis, yang biaya *overhead* pabrik tetapnya relatif besar, serta yang penjualannya cenderung berfluktuasi.

- (2) Sebagai akibat perubahan yang besat pada tarif biaya *overhead* pabrik dari periode ke periode, maka biaya-biaya akibat adanya fasilitas yang menganggur (*cost of idle facilities*) dikapitalisasikan dan diperhitungkan dalam harga pokok produksi. Dimasukkannya *idle capacity cost* dalam tarif biaya *overhead* pabrik akan mempengaruhi keputusan tertentu yang dibuat oleh manajemen. Sebagai contoh, bila terdapat hubungan antara harga pokok dengan harga jual produk, maka pada periode yang fasilitasnya menganggur, harga pokok dan harga jual produk akan lebih tinggi dan manajemen akan kesulitan dalam menjual produknya.

Penentuan tarif biaya *overhead* pabrik atas dasar kapasitas praktis atau kapasitas normal merupakan pendekatan jangka panjang, yang menghubungkan tingkat kegiatan perusahaan dengan kapasitas fisik pabrik dan tidak dipengaruhi oleh perubahan-perubahan penjualan yang bersifat sementara. Dengan pendekatan ini, tarif biaya *overhead* pabrik akan tetap konstan untuk jangka waktu yang relatif lama, asalkan tidak ada penambahan atau pengurangan fasilitas pabrik atau terjadi perubahan besar pada tarif upah tenaga kerja tidak langsung dan harga-harga bahan penolong, bahan habis pakai pabrik (*factory supplies*), dan suku cadang

2. Memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk.

Setelah anggaran biaya *overhead* pabrik disusun, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan secara adil biaya *overhead* pabrik kepada produk. Dalam departemen produksi terdapat beberapa jenis elemen biaya *overhead* pabrik. Dari sekian banyak jenis tersebut, biaya asuransi bahan baku merupakan jumlah yang relatif besar. Karena biaya asuransi bahan baku mempunyai sifat bervariasi jumlahnya dengan harga pokok bahan baku yang diasuransikan (sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya *overhead* pabrik erat hubungannya dengan harga pokok bahan baku), maka adalah masuk akal jika biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar biaya bahan baku yang dipakai masing-masing produk

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk, di antaranya adalah:

### A. Satuan produk

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

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

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

Contoh metode ini adalah :

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran:  
Rp.2.000.000,-

Taksiran jumlah produk yang akan dihasilkan selama tahun anggaran tersebut: 4000 unit

Tarif biaya overhead pabrik sebesar:  
(Rp2.000.000 : 4.000) = Rp500 per unit produk.

Misalnya mendapatkan pesanan sebanyak 200 unit akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: Rp500 x 200 = Rp 100.000.

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 yang lain perbedaannya hanya pada berat atau volume, pembebanan biaya *overhead* pabrik dapat dilakukan dengan dasar tertimbang atau dasar nilai (*point basis*)

### B. Biaya bahan baku

Jika biaya *overhead* pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi 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::

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku yang dipakai}} \times 100\% = \text{Persentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya baku yang dipakai}$$

Contoh metode ini adalah :

Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik selama 1 tahun anggaran:	Rp2.000.000
Taksiran biaya bahan baku selama 1 tahun anggaran:	4.000.000

Tarif biaya *overhead* pabrik sebesar:

$$(\text{Rp}2.000.000 : \text{Rp}4.000.000) \times 100\% = 50\% \text{ dari biaya bahan baku yang dipakai}$$

Misalnya suatu pesanan menggunakan bahan baku seharga Rp30.000 (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom Biaya Bahan Baku), maka pesanan ini akan dibebani biaya *overhead* pabrik sebesar  $50\% \times \text{Rp}30.000 = \text{Rp}15.000$ .

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

Metode ini terbatas pemakaiannya karena 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, dalam hal ini terjadi ketidakadilan.

### C. Biaya tenaga kerja langsung

Jika sebagian besar elemen biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan yang 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:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \text{Persentase biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik dari biaya tenaga kerja langsung}$$

Contoh dalam metode ini :

Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik 1 tahun anggaran:	Rp.2.000.000
Taksiran biaya tenaga kerja langsung 1 tahun anggaran:	Rp.5.000.000

Tarif biaya *overhead* pabrik sebesar:

$(\text{Rp}2.000.000 : \text{Rp}5.000.000) \times 100\% = 40\%$  dari biaya tenaga kerja langsung yang dipakai.

Misalnya suatu pesanan menggunakan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp20.000 (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom Biaya Tenaga Kerja Langsung), maka pesanan ini akan dibebani biaya *overhead* pabrik sebesar:  $40\% \times \text{Rp}20.000 = \text{Rp}8.000$ .

Metode ini mengandung kelemahan sebagai berikut:

1. Biaya *overhead* pabrik harus dipandang sebagai tambahan nilai produk. Tambahan nilai seringkali disebabkan karena biaya depresiasi mesin dan ekuipmen yang mempunyai harga pokok tinggi, yang tidak mempunyai hubungan dengan biaya tenaga kerja langsung.
2. Jumlah biaya tenaga kerja langsung merupakan jumlah total upah dengan tarif tinggi dan rendah. Bila suatu pekerjaan atau produk ditangani oleh karyawan yang tarif upahnya tinggi, maka beban biaya *overhead* pabriknya akan relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk yang dikerjakan oleh karyawan yang tarif upahnya rendah.

#### D. Jam tenaga kerja langsung

Terdapat hubungan yang 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, sehingga apabila biaya *overhead* pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam tenaga kerja langsung.

Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan rumus:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja}} = \text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ per jam tenaga kerja langsung}$$

Contoh dalam metode ini :

Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik selama 1 tahun anggaran:	Rp2.000.000
Taksiran jam tenaga kerja langsung selama tahun anggaran	2.000 jam

Tarif biaya *overhead* pabrik sebesar:

$$(\text{Rp}2.000.000 : 2.000) = \text{Rp}1.000 \text{ per jam tenaga kerja langsung}$$

Misalnya suatu pesanan menggunakan jam tenaga kerja langsung sebanyak 200 jam (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom Biaya Tenaga Kerja Langsung), maka pesanan ini akan dibebani biaya *overhead* pabrik sebesar:  $\text{Rp}1.000 \times 200 = \text{Rp}200.000$ .

#### E. Jam mesin

Apabila biaya *overhead* pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin seperti pada bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin.

Tarif biaya *overhead* pabrik dihitung sebagai berikut:

$$\frac{\text{Taksiran biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}{\text{Taksiran per jam mesin}} = \text{Tarif biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik per jam mesin}$$



	Rp2.000.000
Contoh dalam metode ini :	
Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik selama 1 tahun anggaran:	
Taksiran jam mesin selama tahun anggaran tersebut	10.000 jam

Tarif biaya *overhead* pabrik sebesar:

$$(Rp2.000.000 : 10.000) = Rp200 \text{ per jam mesin}$$

Misalnya suatu pesanan menggunakan jam mesin sebanyak 300 jam mesin yang diperoleh dari laporan produksi), maka pesanan ini akan dibebani biaya *overhead* pabrik sebesar:  $300 \times Rp200 = Rp60.000$ .

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah:

- Harus diperhatikan jenis biaya *overhead* pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
- Harus diperhatikan sifat-sifat biaya *overhead* pabrik yang dominan tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai.

### 3. Menghitung tarif biaya *overhead* pabrik.

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya *overhead* pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya *Overhead* pabrik dengan rumus sebagai berikut :

Biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan \_\_\_\_\_ = Tarif biaya *overhead* pabrik

Taksiran dasar pembebasan

Untuk keperluan analisis selisih antara biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dengan yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif, tarif biaya *overhead* pabrik harus dipecah menjadi dua macam: tarif biaya *overhead* pabrik tetap dan tarif biaya *overhead* pabrik variabel. Oleh karena itu tiap-tiap elemen biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan harus

sudah digolongkan sesuai dengan perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Dalam penentuan tarif biaya *overhead* pabrik terdapat permasalahan tentang dimasukan atau tidak elemen biaya *overhead* pabrik yang bersifat tetap dalam penghitungan harga pokok produksi. Dalam akuntansi biaya terdapat dua pendapat mengenai elemen-elemen biaya yang dimasukkan dalam harga pokok produksi. Pendapat pertama mengatakan bahwa semua biaya produksi merupakan harga pokok produksi. Jadi menurut pendapat ini harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead pabrik*, baik yang berperilaku tetap maupun yang variabel. Metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua biaya produksi sebagai harga pokok produksi dikenal dengan nama *full costing method* (*absorption costing* atau *conventional costing method*). Sedangkan pendapat kedua mengatakan bahwa harga pokok produksi hanya terdiri dari biaya-biaya produksi yang berperilaku variabel saja. Biaya-biaya produksi yang berperilaku tetap diperlakukan sebagai biaya periode (*period expense*). Jadi menurut pendapat ini harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead pabrik* variabel. Metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produksi dikenal dengan nama *direct costing* atau *variable costing*.

Adanya dua metode penentuan harga pokok produksi tersebut menyebabkan perlu dipertimbangkannya pemasukan biaya *overhead pabrik* tetap sebagai harga pokok produksi.

Contoh dalam metode ini :

PT Hasta memproduksi produknya berdasarkan pesanan. Dalam penentuan tarif biaya *overhead* pabriknya, telah disusun anggaran biaya *overhead* pabrik seperti yang dicantumkan dalam Tabel 5.1. Biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk berdasarkan jam mesin. Anggaran biaya *overhead* pabrik tersebut disusun pada kapasitas normal sebanyak 80.000 jam mesin.

Tabel 5.1 Perhitungan tarif Biaya Overhead Pabrik

PT Hasta  
Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik untuk Tahun 2008  
Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin

No Rekening	Jenis Biaya	Tetap/ Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp1.050.000
5102	Biaya Listrik	V	1.500.000
5103	Biaya Bahan Bakar	V	1.000.000
5104	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	T	1.500.000
		T	2.000.000
5105	Biaya Kesejahteraan Karyawan	T	1.500.000
5106	Biaya Reparasi & Pemeliharaan	V	750.000
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp5.800.000
		T	5.400.000
Jumlah total			Rp11.200.000

Perhitungan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik :

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Variabel: Rp.72,50 per jam mesin  
 Rp5.800.000: 80.000 jam mesin =

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Tetap : Rp.67,50 per jam mesin  
 Rp5.400.000 : 80.000 jam mesin =

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Total = Rp.140,- per jam mesin



## Pertanyaan Kuis

---

---

1. Jelaskan definisi biaya *overhead* pabrik. Berikan contoh tiga macam biaya *overhead* pabrik dalam perusahaan percetakan buku ?!.
2. Menurut sifatnya, biaya *overhead* pabrik dapat dibedakan menjadi menjadi 6 golongan. Jelaskan tiap golongan biaya *overhead* pabrik tersebut dan berikan contohnya ?.
3. Menurut perilakunya, biaya *overhead* pabrik dapat digolongkan menjadi biaya *overhead* pabrik variabel, biaya *overhead* pabrik semivariabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap. Jelaskan pengertian tiap jenis biaya *overhead* pabrik tersebut.
4. Menurut hubungannya dengan departemen, biaya *overhead* pabrik digolongkan menjadi dua kelompok. Sebut dan jelaskan tiap kelompok biaya tersebut.
5. Sebutkan langkah-langkah yang harus ditempuh dalam menghitung tarif biaya *overhead* pabrik.



---

## Pertanyaan Aplikasi

---

1. Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan selain terdapat departemen produksi, perusahaan tersebut membentuk departemen-departemen pembantu oleh karenanya biaya *overhead* pabrik hanya meliputi biaya-biaya produksi yang terjadi dalam departemen produksi saja. Setujukah anda ?, Jelaskan jawaban anda berdasarkan pada alasan setuju atau tidak setuju .
2. Jika rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya bersaldo debit setelah saldo rekening biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ditutup. Hal ini berarti produk dibebani lebih banyak biaya *overhead* pabrik dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi. Setujukah Anda ?. Jelaskan jawaban anda berdasarkan pada alasan setuju atau tidak setuju!



## 6 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik



---

---

### Overview

Metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua biaya produksi sebagai harga pokok produksi atau *full costing* dan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok atau *variable costing*, menyebabkan perlu dipertimbangkannya pemasukan biaya *overhead pabrik* tetap sebagai harga pokok produksi sebagai dasar pembebanan biaya overhead pabrik



---

---

### Tujuan

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan proses pembebanan biaya overhead pabrik dengan metode *full costing* dan *variable costing*
2. Mahasiswa mampu menjelaskan analisis dan penghitungan selisih pembebanan biaya overhead pabrik

## 6.1 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Atas Dasar Tarif

Tarif biaya *overhead* pabrik yang telah ditentukan di muka kemudian digunakan untuk membebankan biaya *overhead* pabrik kepada produk yang diproduksi. Jika perusahaan menggunakan metode *full costing* di dalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan tarif biaya *overhead* pabrik variabel dan tarif biaya *overhead* tetap. Jika perusahaan menggunakan metode *variable costing* di dalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan tarif biaya *overhead* pabrik variabel saja. Dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik dengan metode *full costing* dapat dilustrasikan dengan contoh sebagai berikut :

Tabel 6.1  
PT Hasna Sejahtera  
Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik untuk Tahun 2008  
Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin

No Rekening	Jenis Biaya	Tetap/ Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp1.050.000
5102	Biaya Listrik	V	1.500.000
5103	Biaya Bahan Bakar	V	1.000.000
5104	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	T	1.500.000
		T	2.000.000
5105	Biaya Kesejahteraan Karyawan	T	1.500.000
5106	Biaya Reparasi & Pemeliharaan	V	750.000
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp5.800.000
		T	5.400.000



Jumlah total	Rp11.200.000
--------------	--------------

Perhitungan Tarif Biaya *Overhead* Pabrik :

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Variabel: Rp.72,50 per jam mesin  
 Rp5.800.000: 80.000 jam mesin =

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Tetap : Rp.67,50 per jam mesin  
 Rp5.400.000 : 80.000 jam mesin =

Tarif Biaya *Overhead* Pabrik Total = Rp.140,- per jam mesin

Setelah tarif biaya *overhead pabrik* ditentukan sebesar Rp140 per jam mesin, maka produk yang diproduksi sesungguhnya dibebani dengan biaya *overhead* pabrik dengan menggunakan tarif tersebut. Selanjutnya jika dari ilustrasi pada tabel 1 PT Hasna Sejahtera menerima 100 macam pesanan dan menghabiskan waktu pengerjaan sebanyak 75.000 jam mesin dalam tahun 2008 maka biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp10.500.000 yang didapat dari Rp140 x 75.000 jam mesin dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Barang dalam proses-Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp10.500.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik yang dibebankan	Rp10.500.000

Pada pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk dalam metode *variable costing* dari ilustrasi pada Tabel 6.1 maka biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp5.437.500 (Rp72,50 x 75.000 jam mesin) dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Rp5.437.500
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel yang Dibebankan	Rp5.437.500

Dalam metode *variable costing*, biaya *overhead* pabrik tetap tidak diperhitungkan sebagai unsur biaya produksi, sehingga tidak diperhitungkan sebagai unsur harga pokok persediaan produk jadi maupun persediaan

produk dalam proses. Biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan sebagai biaya periode dan langsung digunakan untuk mengurangi pendapatan penjualan dalam periode yang bersangkutan.

## 6.2 Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan untuk dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Selisih yang terjadi antara biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka dengan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi merupakan biaya *overhead* pabrik yang lebih atau kurang dibebankan (*over or under applied factory overhead cost*).

Pada tahun berjalan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan dalam rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya seperti pada ilustrasi tabel 1 biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebesar Rp10.700.000 dengan rincian seperti tercantum dalam Tabel .6.2. Selisih biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp200.000 (Rp10.700.000 – Rp10.500.000

Tabel 6.2

PT Hasna Sejahtera

Biaya *Overhead* Pabrik Yang Sesungguhnya Terjadi Tahun 19X1  
Pada Kapasitas Sesungguhnya Yang Dicapai

No Rekening	Jenis Biaya	Tetap/ Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp1.100.000
5102	Biaya Listrik	V	1.450.000
5103	Biaya Bahan Bakar	V	750.000
5104	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	T	1.500.000
		T	2.000.000
5105	Biaya Kesejahteraan Karyawan	T	1.500.000
5106	Biaya Reparasi &	V	500.000

Pemeliharaan			
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp5.300.000
		T	5.400.000
Jumlah total			Rp10.700.000

Pada pengumpulan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dalam metode *full costing* maka biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening kontrol Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu biaya untuk jenis biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Jurnal yang dibuat oleh PT Hasna untuk mencatat biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebagai berikut :

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp10.700.000	
Persediaan Bahan Penolong		Rp1.100.000
Persediaan Bahan Bakar		750.000
Gaji dan Upah		3.500.000
Persediaan Suku Cadang		500.000
Persekor Asuransi Gedung		600.000
Akumulasi Depresiasi Mesin		800.000
Kas		3.450.000

Catatan:

Biaya yang dibayar dengan kas terdiri dari

Biaya listrik sebesar	Rp1.450.000
Biaya kesejahteraan karyawan	1.500.000
Biaya reparasi dan pemeliharaan tetap sebesar	500.000
Jumlah	<u>Rp3.450.000</u>

pada pengumpulan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dalam metode *variable costing* maka seperti halnya dalam metode *full costing*, biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening kontrol Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu

biaya untuk jenis biaya *overhead pabrik* yang sesungguhnya terjadi. Karena dalam metode *variable costing* biaya *overhead pabrik* tetap sesungguhnya dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya, tidak diperhitungkan ke dalam harga pokok produksi, maka biaya *overhead* pabrik sesungguhnya yang telah dicatat dalam rekening Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya kemudian dipecah menjadi dua kelompok biaya: biaya *overhead pabrik* variabel sesungguhnya dan biaya *overhead* pabrik tetap sesungguhnya.

Jurnal yang dibuat untuk mencatat biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebagai berikut:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp10.700.000
Persediaan Bahan Penolong	Rp1.100.000
Persediaan Bahan Bakar	750.000
Gaji dan Upah	3.500.000
Persediaan Suku Cadang	500.000
Persekor Asuransi Gedung	600.000
Akumulasi Depresiasi Mesin	800.000
Kas	3.450.000

Jurnal yang dibuat untuk mencatat pemisahan biaya *overhead pabrik* yang sesungguhnya terjadi menurut perilakunya adalah sebagai berikut:

BOP Variabel sesungguhnya	Rp.5.300.000
BOP tetap sesungguhnya	Rp. 5.400.000
BOP Sesungguhnya	Rp10.700.000

### 6.3 Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya *Overhead* Pabrik Dengan Metode *Full Costing*

Jika perusahaan menggunakan metode *full costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan penghitungan selisih biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk sebagai berikut:

Biaya *Overload* Pabrik yang dibebankan kepada produk:

75.000 jam mesin x Rp140	Rp.10.500.000
Biaya <i>overload</i> pabrik yang sesungguhnya	Rp.10.700.000
Selisih Biaya <i>Overload</i> pabrik	Rp 200.000

Untuk mencatat selisih biaya *overhead* pabrik tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut:

- a. Jurnal untuk menutup rekening biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke rekening biaya *overhead pabrik* sesungguhnya dan jurnal penutupan tersebut dibuat sebagai berikut:

BOP yang dibebankan	Rp10.500.000	
BOP sesungguhnya		Rp10.500.000

- b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya *overhead* pabrik adalah sebagai berikut:

Selisih BOP	Rp10.500.000	
BOP sesungguhnya		Rp10.500.000

Selisih biaya *overhead* pabrik sebesar Rp200.000 tersebut dapat dipecah ke dalam dua macam selisih atau *variances* sebagai berikut:

- Selisih anggaran
- Selisih kapasitas.

Selisih Anggaran atau *Budget Variance (spending variance)* menunjukkan perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut anggaran. Selisih anggaran pada dasarnya berhubungan dengan biaya *overhead* pabrik variabel, tetapi jika biaya *overhead* pabrik tetap berbeda dari apa yang dianggarkan seperti pada kenaikan pajak, tarif premi asuransi atau kenaikan biaya depresiasi karena tambahan fasilitas pabrik yang akan menimbulkan selisih anggaran. Perhitungan selisih anggarannya dapat dilakukan dengan dua metode sebagai berikut :

- a. Metode I

Biaya <i>overhead pabrik</i> sesungguhnya	Rp10.700.000	
Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dianggarkan, pada kapasitas yang dicapai		
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	Rp 5.400.000	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel (75.000 × Rp.72,50)	5.437.000	
	<u>10.837.500</u>	
	Rp 137.500	L

b. Metode 2

Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya	Rp 10.700.000	
Biaya <i>ov.</i> pabrik tetap menurut anggaran	5.400.000	
	<hr/>	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel sesungguhnya	Rp 5.300.000	
Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan	5.437.000	
	<hr/>	
Selisih anggaran	Rp 137.500	L
	<hr/>	

L = Laba (selisih menguntungkan)

Selisih Kapasitas atau *Idle Capacity Variance* disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya *overhead* pabrik tetap yang dianggarkan dengan biaya *overhead* pabrik tetap yang dibebankan kepada produk. Perhitungan selisih kapasitas dapat dilakukandengan dua metode sebagai berikut :

a. Metode 1

Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap yang dianggarkan	Rp 5.400.000	
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap yang dibebankan kepada produk $75.000 \times \text{Rp}67,50$	5.062.500	
	<hr/>	
Selisih kepastian	Rp 337.500	R
	<hr/>	

b. Metode 2

Kepastian yang dianggarkan	80.000	Jam mesin
Kepastian sesungguhnya yg dicapai	75.000	
	<hr/>	
Kepastian yang tidak terpakai	5.000	Jam mesin
Tarif biaya <i>overhead</i> Pabrik tetap	Rp 67,50	/ jam mesin
	<hr/>	
Selisih kapasitas	Rp 337.300	R
	<hr/>	

c. Metode 3

Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dianggarkan pada kapasitas		
Biaya tetap	Rp 5.400.000	
Biaya variabel	5.437.500	
	<hr/>	
Biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan kepada produk $75 \times \text{Rp}140$	10.500.000	
	<hr/>	
Selisih kapasitas	Rp 337.500	R

R = rugi

Terjadinya selisih tersebut disebabkan karena satu atau beberapa faktor di bawah ini. Salah satu faktor penyebab terjadinya selisih tersebut adalah kurang tepatnya taksiran biaya *overhead* pabrik yang digunakan untuk menghitung tarif. Selanjutnya faktor-faktor yang menyebabkan selisih adalah :

- a. Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih besar atau lebih kecil bila dibandingkan dengan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan yaitu yang digunakan untuk menghitung tarif biaya *overhead* pabrik atas dasar kapasitas normal dan telah disesuaikan pada tingkat kapasitas sesungguhnya. Ini merupakan petunjuk bahwa perusahaan telah mengeluarkan biaya *overhead* pabrik terlalu banyak atau sangat hemat. Penyebab selisih ini terutama adalah biaya *overhead* pabrik variabel.
- b. Kegiatan produksi lebih besar atau kurang untuk menyerap bagian biaya *overhead* pabrik tetap untuk bulan tertentu. Hal ini merupakan petunjuk ketidakefisienan atau efisiensi, adanya *idle time* atau *overtime*. Selisih ini berhubungan dengan biaya *overhead* pabrik tetap.
- c. Selisih biaya *overhead* pabrik mungkin terjadi sebagai akibat faktor-faktor musiman seperti perbedaan jumlah hari dalam bulan dan sifat-sifat musiman elemen biaya *overhead* pabrik tertentu. Selisih ini disebabkan oleh biaya *overhead* pabrik baik yang variabel maupun yang tetap.

#### 6.4 Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Variable Costing

Jika perusahaan menggunakan metode *variable costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan penghitungan biaya *overhead* pabrik yang lebih atau kurang dibebankan kepada produk sebagai berikut :

Biaya *overhead* pabrik variabel yang dibebankan kepada produk:

75.000 jam mesin x Rp75,50	Rp5.437.500
Biaya Ov. Pabrik variabel yang sesungguhnya	5.300.500
Selisih biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp 137.500

Untuk mencatat selisih biaya *overhead* pabrik variabel tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut:

- a. Jurnal untuk menutup rekening biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke rekening biaya *overhead* pabrik variabel sesungguhnya jurnal penutupan tersebut dibuat sebagai berikut:

Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel yang dibebankan	Rp5.437.500	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel sesungguhnya		Rp5.437.500
b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya <i>overhead</i> pabrik variable adalah sebagai berikut:		
Selisih biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp5.437.500	
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel sesungguhnya		Rp5.437.500

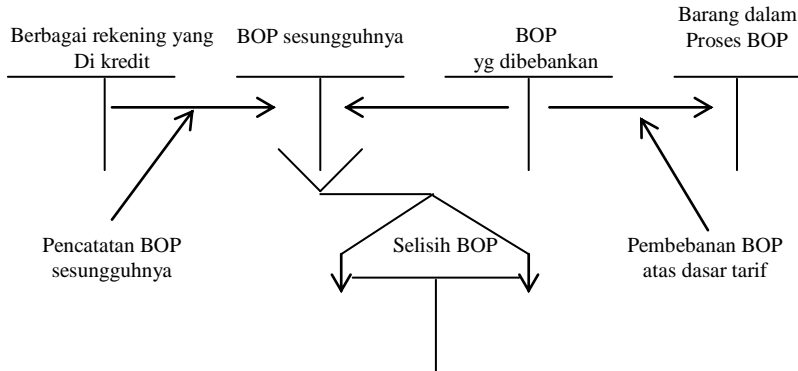
Selisih biaya *overhead* pabrik variabel Rp137.500 dan jumlah ini disebut selisih pengeluaran variabel (*variable spending variance*). Karena metode *variable costing* tidak membebankan biaya *overhead* pabrik tetap kepada produk, maka tidak ada selisih yang dihitung yang bersangkutan dengan kapasitas seperti pada selisih kapasitas dalam metode *full costing*.

## 6.5 Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik

Setiap akhir bulan biaya *overhead* pabrik yang kurang atau lebih dibebankan dipindahkan dari rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya *overhead* pabrik. Rekening Selisih Biaya *Overhead* pabrik dicantumkan dalam neraca sebagai beban yang ditangguhkan (*deferred charges*) atau *deferred credits*. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa selisih biaya *overhead* pabrik yang terjadi dalam bulan tertentu akan diimbangi dengan selisih biaya *overhead* pabrik pada bulan berikutnya. Pada Gambar 6.1 berikut ini memperlihatkan pemindahan selisih biaya *overhead* pabrik dari rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya *overhead* pabrik



Gambar 6.1 Pemindahan Selisih Biaya Overhead Pabrik ke Rekening Selisih Biaya



Perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik pada akhir tahun tergantung pada penyebab terjadinya selisih tersebut. Jika selisih tersebut disebabkan karena kesalahan dalam penghitungan tarif biaya *overhead* pabrik, atau keadaan-keadaan yang tidak berhubungan dengan efisiensi operasi seperti karena perubahan harga bahan penolong dan tarif upah tenaga kerja tidak langsung maka selisih tersebut dibagi rata ke dalam rekening-rekening Persediaan Produk dalam Proses, Persediaan Produk Jadi, dan Harga Pokok Penjualan. Sebagai akibatnya, harga pokok produksi yang semula berisi biaya *overhead* pabrik yang diperhitungkan berdasarkan taksiran dan disesuaikan menjadi biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Jika selisih biaya *overhead* pabrik disebabkan karena ketidakefisienan pabrik atau kegiatan perusahaan di atas atau di bawah kapasitas normal, maka selisih tersebut harus diperlakukan sebagai pengurang atau penambah rekening Harga Pokok Penjualan. Tidak ada alasan yang kuat untuk menaikkan harga pokok persediaan hanya karena ketidak-efisienan atau adanya kapasitas yang tidak terpakai. Metode perlakuan terhadap selisih biaya *overhead* pabrik ini seringkali digunakan tanpa memperhatikan penyebab terjadinya selisih itu sendiri dengan alasan sebagai berikut:

- a. Manajemen tidak pernah mencoba menentukan penyebab terjadinya selisih biaya *overhead* pabrik

- b. Jumlah selisih tersebut relatif kecil bila dibandingkan dengan saldo rekening-rekening yang akan dibebani dengan pembagian selisih tersebut.
- c. Saldo rekening-rekening Barang Dalam Proses dan Persediaan Produk Jadi biasanya relatif kecil bila dibandingkan dengan Harga Pokok Penjualan.

Penyajian selisih biaya *overhead* dalam laporan rugi-laba diilustrasikan pada contoh sebagai berikut :

Hasil penjualan		Rp xx
Harga pokok penjualan	Rp xx	
Ditambah:		
Selain biaya <i>overhead</i> pabrik	<u>xx</u> +(-)	
Laba bruto		<u>xx</u> +(-) <u>Rp xx</u>



## Pertanyaan Kuis

---

---

1. Sebut dan jelaskan macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar penentuan tarif biaya *overhead* pabrik.
2. Sebut dan jelaskan kelemahan penggunaan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan sebagai dasar penentuan tarif biaya *overhead* pabrik.
3. Sebut dan jelaskan dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik.
4. Faktor-faktor apakah yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk? Berikan contohnya.
5. Selisih biaya *overhead* pabrik dapat dianalisis menjadi dua macam selisih. Sebut dan jelaskan penyebab terjadinya dan jenis selisih tersebut.
6. Jelaskan perlakuan terhadap saldo rekening Selisih Biaya *overhead* Pabrik pada akhir tahun buku.



## Pertanyaan Aplikasi

---

---

1. Ke dalam rekening kontrol apakah biaya *overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk dicatat? Ke dalam rekening kontrol apakah biaya *overhead* pabrik sesungguhnya dicatatkan ?, jelaskan jawaban anda ?.
2. Berikut adalah data dari sebuah perusahaan PT Jaya Lestari tentang selisih biaya *overhead* pabrik :
  - Tarif biaya *overhead* pabrik yang dihitung berdasarkan kapasitas normal Rp10.000.000
  - Biaya tenaga kerja langsung adalah 250% dari biaya tenaga kerja langsung terdiri dari tarif biaya *overhead* pabrik tetap 160% dan tarif biaya *overhead* pabrik variabel 90% dari biaya tenaga kerja langsung.
  - Dalam tahun 2008 biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya terjadi sebesar Rp9.500.000 dan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebesar Rp24.000.000

Pertanyaan :

- Buatlah suatu analisis terhadap selisih biaya *overhead* pabrik yang terjadi .
- Jelaskan alasan anda dalam melakukan analisis tersebut.

## 7 Penentuan Harga Pokok Proses



### Overview

---

---

Metode harga pokok proses merupakan metode pengumpulan biaya produksi yang digunakan oleh perusahaan yang mengolah produknya secara masal. Dalam metode harga proses akan dibahas tentang bagaimana pencatatan biaya produksi, menghitung ekuivalen produksi, sehingga akan diperoleh perhitungan biaya produksi per unit dan dapat menghitung serta mencatat harga pokok barang selesai dan harga pokok barang dalam proses.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan karakteristik harga pokok proses
2. Mahasiswa mampu menjelaskan manfaat harga pokok proses
3. Mahasiswa mampu menjelaskan perbandingan metode harga pokok proses dengan harga pokok pesanan

## 7.1 Karakteristik Metode Harga Pokok Proses

Metode pengumpulan biaya produksi ditentukan oleh karakteristik proses produk perusahaan. Dalam perusahaan yang memproduksi barang secara masal maka karakteristik produksinya adalah sebagai berikut:

1. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar.
2. Produk yang dihasilkan dari bulan ke bulan adalah sama.
3. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi yang berisi rencana produksi produk standar untuk jangka waktu tertentu.

Berdasarkan karakteristik kegiatan produksi dalam perusahaan yang berproduksi masal, metode pengumpulan biaya produksi dalam perusahaan tersebut memiliki karakteristik yaitu adanya perbedaan pada metode harga pokok proses dengan metode harga pokok pesanan. Perbedaan diantara dua metode tersebut ialah sebagai berikut :

1. Pengumpulan biaya produksi.

Metode harga pokok pesanan mengumpulkan biaya produksi menurut pesanan, sedangkan metode harga pokok proses mengumpulkan biaya produksi per departemen produksi per periode akuntansi.

2. Perhitungan harga pokok produksi per satuan.

Metode harga pokok pesanan menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam pesanan yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan pada saat pesanan telah selesai diproduksi. Metode harga proses menghitung harga pokok produksi per satuan dengan cara membagi total biaya produksi yang dikeluarkan selama periode tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama periode yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan setiap akhir periode akuntansi dalam hitungan bulan.

3. Penggolongan biaya produksi.

Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya produksi harus dipisahkan menjadi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Biaya produksi langsung dibebankan kepada produk berdasar biaya yang sesungguhnya terjadi, sedangkan biaya produksi tidak langsung dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka. Di dalam metode harga pokok proses, perbedaan biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung seringkali tidak diperlukan, terutama

jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk seperti perusahaan semen dan pupuk. Karena harga pokok per satuan produk dihitung setiap akhir bulan, maka umumnya biaya *overhead pabrik* dibebankan kepada produk atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi.

4. Unsur biaya yang dikelompokkan dalam *overhead* pabrik.

Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya produksi lain selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Dalam metode ini biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Di dalam metode harga pokok proses, biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya produksi selain biaya bahan baku dan bahan penolong dan biaya tenaga kerja baik yang langsung maupun yang tidak langsung. Dalam metode ini biaya *overhead pabrik* dibebankan kepada produk sebesar biaya yang sesungguhnya terjadi selama periode akuntansi tertentu.

**7.2 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi**

Dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Menentukan harga jual produk.

Perusahaan yang memproduksi massa memproses produknya untuk memenuhi persediaan di gudang. Dengan demikian biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan di samping informasi biaya lain serta informasi nonbiaya. Kebijakan penetapan harga jual yang didasarkan pada biaya menggunakan formula penetapan harga jual berikut ini :

Taksiran biaya produksi untuk jangka waktu tertentu	Rp $xx$
Taksiran biaya nonproduksi untuk jangka waktu tertentu	$xx$ +
Taksiran total biaya untuk jangka waktu tertentu	Rp $xx$
Jml produk yang dihasilkan untuk jangka waktu tertentu	$xx$
Taksiran harga pokok produk per satuan	Rp $xx$
Laba per unit produk yang diinginkan	$xx$ +
Taksiran harga jual per unit yg dibebankan kpd pembeli	Rp $xx$

Dari formula tersebut terlihat bahwa informasi taksiran biaya produksi per satuan yang akan dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam jangka waktu tertentu dipakai sebagai salah satu dasar untuk menentukan harga jual per unit produk yang akan dibebankan kepada pembeli. Untuk menaksir biaya produksi yang akan dikeluarkan dalam memproduksi produk dalam jangka waktu tertentu perlu dihitung unsur-unsur biaya berikut ini:

Taksiran biaya bahan baku	Rpxx
Taksiran biaya tenaga kerja langsung	xx
Taksiran biaya <i>overhead</i> pabrik	xx +
Taksiran biaya produksi	Rpxx

## 2. Memantau realisasi biaya produksi.

Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya. Pengumpulan biaya produksi untuk jangka waktu tertentu tersebut dilakukan dengan menggunakan metode harga pokok proses. Perhitungan biaya produksi sesungguhnya yang dikeluarkan untuk jangka waktu tertentu dilakukan dengan formula berikut ini:

Biaya produksi sesungguhnya bulan ....	
Biaya bahan baku sesungguhnya	Rpxx
Biaya tenaga kerja sesungguhnya	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik sesungguhnya	xx +
Total biaya produksi sesungguhnya bulan	Rpxx

## 3. Menghitung laba atau rugi periode tertentu

Untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam



periode tertentu. informasi laba atau rugi bruto periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya nonproduksi dan menghasilkan laba atau rugi. Oleh karena itu, metode harga pokok proses digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan untuk periode tertentu guna menghasilkan informasi laba atau rugi bruto tiap periode. Laba atau rugi bruto tiap periode dihitung sebagai berikut :

Hasil penjualan (harga jual per satuan x volume produk yang dijual)		Rp <sup>xxx</sup>
Persediaan produk jadi awal		Rp <sup>xxx</sup>
Persediaan produk dalam proses awal	Rp <sup>xxx</sup>	
<b>Biaya produksi:</b>		
Biaya bahan baku sesungguhnya	Rp <sup>xxx</sup>	
Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya	xx	
Biaya <i>overhead pabrik</i> sesungguhnya	xx +	
Total biaya produksi	xx +	
	xx	
Persediaan produk dalam proses akhir	xx -	
Harga pokok produksi	xx +	
Harga pokok produk yang tersedia untuk dijual	xx	
Persediaan produk jadi akhir	xx -	
Harga pokok produk yang dijual		xx
Laba bruto		Rp <sup>xxx</sup>

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

Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi-laba. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Untuk tujuan tersebut, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode. Berdasarkan catatan biaya produksi tiap periode tersebut manajemen dapat menentukan biaya produksi yang melekat pada produk jadi yang

belum laku dijual pada tanggal neraca. Disamping itu, berdasarkan catatan tersebut, manajemen dapat pula menentukan biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan. Biaya produksi yang melekat pada produk jadi yang belum laku dijual pada tanggal neraca disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk jadi. Biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

### 7.3 Metode Harga Pokok Proses Tanpa Memperhitungkan Persediaan Produk Dalam Proses Awal

Untuk memberikan pemahaman penggunaan metode harga pokok proses dalam pengumpulan biaya produksi maka diilustrasikan pada penggunaan metode harga pokok proses yang belum memperhitungkan dampak adanya persediaan produk dalam proses awal dengan beberapa kemungkinan penggunaan metode harga pokok proses sebagai berikut :

- a. Metode harga pokok proses yang diterapkan dalam perusahaan yang produknnya diolah hanya melalui satu departemen produksi.

Untuk dapat memahami perhitungan harga pokok produk dalam metode harga pokok proses, berikut ini diuraikah contoh metode harga pokok proses yang diterapkan dalam perusahaan yang mengolah produknya melalui satu departemen produksi tanpa memperhitungkan adanya persediaan produk dalam proses awal periode.

Contoh dalam metode ini adalah :

Misalkan PT Hasta mengolah produknya secara massa melalui satu departemen produksi. Jumlah biaya yang dikeluarkan selama bulan Januari 2008 adalah :

#### Data Produksi dan Biaya PT Hasta Bulan Januari 2008

Biaya bahan baku	Rp 5.000.000
Biaya bahan penolong	7.500.000
Biaya tenaga kerja	11.250.000
Biaya <i>overhead pabrik</i>	16.125.000
Total biaya produksi	<u>Rp39.875.000</u>

---

Jumlah produk yang dihasilkan selama bulan tersebut adalah:	
Produk jadi	2.000 kg
Produk dalam proses pada akhir bulan, dengan tingkat penyelesaian sebagai berikut:	
Biaya Bahan Baku: 100%; Biaya Bahan Penolong 100%;	500 kg
Biaya Tenaga Kerja: 50%; Biaya <i>Overhead</i> Pabrik:30%	

---

Sedangkan data untuk perhitungan harga pokok produksi per satuan.

#### Data Produksi Januari 2008

Masuk ke dalam proses:	2.500 kg
Produk jadi:	2.000 kg
Produk dalam proses akhir	500 kg

---

Selanjutnya adalah bagaimana menghitung harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses yang pada akhir bulan belum selesai diproduksi. Untuk tujuan tersebut perlu dilakukan penghitungan biaya produksi per satuan yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2008. Hasil perhitungan ini kemudian dikalikan dengan kuantitas produk jadi dan akan dihasilkan informasi harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang. Untuk menghitung harga pokok persediaan produk dalam proses pada akhir periode, biaya produksi per satuan tersebut dikalikan dengan kuantitas persediaan produk dalam proses, dengan memperhitungkan tingkat penyelesaian persediaan produk dalam proses tersebut.

Untuk menghitung biaya per satuan yang dikeluarkan oleh perusahaan tersebut, perlu dihitung unit ekuivalensi bulan Januari 2008 dengan cara perhitungan sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2008 tersebut dapat menghasilkan 2.000 kg produk jadi dan 500 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya bahan baku sebesar 100%. Hal ini berarti bahwa biaya bahan baku sebesar Rp5.000.000 tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk jadi sebanyak 2.000 kg dan 500 kg ( $500 \times 100\%$ ) persediaan

produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya bahan baku adalah 2.500 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $2.000 + (100\% \times 500) = 2.500$  kg.

2. Biaya bahan penolong yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2008 sebesar Rp7.500.000 tersebut dapat menghasilkan 2.000 kg produk jadi dan 500 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya bahan penolong sebesar 100%. Hal ini berarti bahwa biaya bahan penolong tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk jadi sebanyak 2.000 kg dan 500 kg ( $500 \times 100\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya bahan penolong adalah 2.500 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $2.000 + (100\% \times 500) = 2.500$  kg.
3. Biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2008 sebesar Rp11.250.000 tersebut dapat menghasilkan 2.000 kg produk jadi dan 500 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya tenaga kerja sebesar 50%. Hal ini berarti bahwa biaya tenaga kerja tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk jadi sebanyak 2.000 kg dan 250 kg ( $500 \times 50\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya tenaga kerja adalah 2.250 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $2.000 + (50\% \times 500) = 2.250$  kg.
4. Biaya *overhead* pabrik yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2008 sebesar Rp16.125.000 tersebut dapat menghasilkan 2.000 kg produk jadi dan 500 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya *overhead* pabrik sebesar 30%. Hal ini berarti bahwa biaya *overhead* pabrik tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk jadi sebanyak 2.000 kg dan 150 kg ( $500 \times 30\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya bahan penolong adalah 2.150 kg, yang dihitung sebagai berikut  $2.000 + (30\% \times 500) = 2.150$  kg.

Perhitungan biaya produksi per kilogram produk yang diproduksi dalam bulan Januari 2008 dilakukan dengan membagi tiap unsur biaya produksi (biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik) seperti pada perhitungan sebagai berikut :

## Perhitungan Harga Pokok Produksi Per Satuan

Unsur Biaya Produksi	Total Biaya	Uni Ekuivalensi	Biaya produksi per satuan
(1)	(2)	(3)	(2) : (3)
Bahan Baku	Rp5.000.000	2.500	Rp 2.000
Bahan Penolong	7.500.000	2.500	3.000
Tenaga kerja	11.250.000	2.500	5.000
Overhead pabrik	16.125.000	2.500	7.500
Total	Rp39.875.000		Rp17.500

Setelah biaya produksi per satuan dihitung, harga pokok produksi jadi yang ditransfer ke gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses dihitung sebagai berikut

Perhitungan Harga Pokok Produksi Jadi dan  
Persediaan Produk dalam Proses

Harga pokok produk jadi : 2.000 x Rp17.500		Rp35.000.000
Harga pokok persediaan produk dalam proses		
BBB : 100% x 500 x Rp2.000 =	Rp1.000.000	
BBP : 100% x 500 x Rp3.000 =	1.500.000	
BTK : 50% x 500 x Rp5.000 =	1.250.000	
BOP : 30% x 500 x Rp7.500 =	1.125.000	
		4.875.000
Jumlah biaya produksi bulan Januari 2008		Rp39.875.000

Catatan :

BBB = Biaya Bahan Baku    BTK = Biaya Tenaga Kerja

BBP = Biaya Bahan Penolong    BOP = Biaya Overhead Pabrik

Selanjutnya adalah dibuatkan laporan biaya produksi sebagai berikut :

PT Hasta  
Laporan Biaya Produksi Bulan Januari

---

<b>Data Produksi</b>	
Dimasukkan dalam proses	2.500kg
Produk jadi yang ditransfer ke gudang	2.000kg
Produk dalam proses akhir	500
Jumlah produk yang dihasilkan	2.500kg

**Biaya yang dibebaskan  
dalam bulan Januari 2008**

	Total	Per kg
Biaya bahan baku	Rp5.000.000	Rp2.000
Biaya bahan penolong	7.500.000	3.000
Biaya tenaga kerja	11.250.000	5.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik	16.125.000	7.500
	Rp39.875.000	Rp17.500

**Perhitungan Biaya**

Harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang 2.000 kg @ Rp.17.500 Rp35.000.000

Harga pokok persediaan produk dlm proses akhir

Biaya Bahan Penolong	Rp1.000.000
Biaya Bahan Penolong	1.500.000
Biaya Tenaga kerja	1.200.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	1.125.000

4.875.000

Jumlah biaya produksi yang dibebaskan dalam bulan Januari Rp39.875.000

**Jumlah Pencatatan Biaya Produksi**

Berdasarkan informasi yang disajikan dalam laporan biaya produksi, biaya produksi yang terjadi dalam bulan Januari 2008, dicatat dalam jurnal berikut ini.

1.	Jurnal Jurnal untuk mencatat biaya bahan baku: Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp5.000.000	
	Persediaan Bahan Baku		Rp5.000.000
2.	Jurnal untuk mencatat biaya bahan penolong: Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Penolong	Rp7.500.000	
	Persediaan Bahan Penolong		Rp7.500.000
3.	Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja: Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja Gaji dan Upah	Rp 11.250.000	Rp 11.250.000
4.	Jurnal untuk mencatat biaya overhead pabrik: Barang Dalam Proses-BOP Berbagai Rekening yang Dikredit	Rp16.125.000	Rp 16.125.000
5.	Jurnal untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang: Persediaan Produk Jadi	Rp35.000.000	
	Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Baku		Rp4.000.000
	Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Penolong		6.000.000
	Barang Dalam Proses-Biaya T. Kerja		10.000.000
	Barang Dalam Proses-BOP		15.000.000
6.	Jurnal untuk mencatat harga pokok persediaan produk dalam proses yang belum selesai diolah pada akhir bulan Januari 2008 Persediaan Produk Dalam Proses		Rp4.875.000
	Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Baku		Rp1.000.000
	Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Penolong		1.500.000
	Barang Dalam Proses-Biaya T. Kerja		1.200.000
	Barang Dalam Proses-BOP		1.125.000

- b. Metode harga pokok proses yang diterapkan dalam perusahaan yang produknya diolah melalui lebih dari satu departemen produksi.

Perhitungan biaya produksi per satuan produk yang dihasilkan oleh departemen setelah departemen pertama adalah merupakan perhitungan yang bersifat kumulatif. Karena produk yang dihasilkan oleh departemen setelah departemen pertama telah merupakan produk jadi dari departemen sebelumnya, yang membawa biaya produksi dari departemen produksi sebelumnya tersebut, maka harga pokok produk yang dihasilkan oleh departemen setelah departemen pertama terdiri dar i:

1. Biaya produksi yang dibawa dari departemen sebelumnya.
2. Biaya produksi yang ditambahkan dalam departemen setelah departemen pertama.

Contoh dalam metode ini adalah

PT Wahana Lestari memiliki dua departemen produksi: Departemen A dan Departemen B untuk menghasilkan produknya. Data produksi dan biaya kedua departemen tersebut dalam bulan Januari 2008 disajikan sebagai berikut :

	Dep A	Dep B
Dimasukan dalam proses	35.000 kg	
Produk selesai yang ditransfer ke Dep. B	30.000	
Produk selesai yang ditransfer ke gudang		24.000 kg
Produk dalam proses akhir bulan	5.000 kg	6.000 kg
Biaya yang dikeluarkan bulan Januari 2008		
Biaya bahan baku	Rp70.000 kg	Rp 0
Biaya tenaga kerja	Rp155.000	Rp270.000
Biaya <i>overhead pabrik</i>	Rp248.000	Rp405.000
Tingkat Penyelesaian produk dalam proses akhir		
Biaya bahan baku	100%	
Biaya konversi	20%	50%

Untuk menghitung harga pokok produk selesai **Departemen A** yang ditransfer ke Departemen B dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen A pada akhir bulan Januari 2008, perlu dilakukan penghitungan biaya produksi per satuan yang dikeluarkan oleh'



Departemen A dalam bulan yang bersangkutan. Hasil perhitungan ini kemudian dikalikan dengan kuantitas produk selesai yang ditransfer Departemen A ke Departemen B dan diperoleh informasi harga pokok produk jadi yang ditransfer tersebut. Untuk menghitung harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen A pada akhir periode, biaya produksi per satuan tersebut dikalikan dengan kuantitas persediaan produk dalam proses, dengan memperhitungkan tingkat penyelesaian persediaan produk dalam proses tersebut.

Untuk menghitung biaya produksi per satuan yang dikeluarkan oleh Departemen A tersebut, perlu dihitung unit ekuivalensi dari unsur biaya produksi Departemen A dalam bulan Januari 2008 dengan cara perhitungan sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku yang dikeluarkan oleh Departemen A dalam bulan Januari 2008 tersebut dapat menghasilkan 30.000 kg produk selesai dan 5.000 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya bahan baku sebesar 100%. Hal ini berarti bahwa biaya bahan baku sebesar Rp70.000 tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk jadi sebanyak 30.000 kg dan 5.000 kg ( $5.000 \text{ kg} \times 100\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya bahan baku adalah 35.000 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $30.000 + (100\% \times 5.000) = 35.000 \text{ kg}$ .
2. Biaya konversi, yang terdiri dari biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik, yang dikeluarkan oleh Departemen A dalam bulan Januari 2008 sebesar Rp155.000 tersebut dapat menghasilkan 30.000 kg produk selesai dan 5.000 kg persediaan produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian biaya konversinya sebesar 20%. Hal ini berarti bahwa biaya konversi tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk selesai sebanyak 30.000 kg dan 1.000 kg ( $5.000 \times 20\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya konversi adalah 31.000 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $30.000 + (20\% \times 5.000) = 31.000 \text{ kg}$ .

Perhitungan biaya produksi per kilogram produk yang diproduksi oleh Departemen A dalam bulan Januari 2008 dilakukan dengan membagi tiap unsur biaya produksi (biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik) yang dikeluarkan oleh Departemen A seperti pada perhitungan sebagai berikut :

## Perhitungan Harga Pokok Produksi Per Satuan Departemen A

Unsur Biaya Produksi	Total Biaya	Unit Ekuivalensi	Biaya Produksi
(1)	(2)	(3)	(2) : (3)
Bahan Baku	Rp70.000	35.000	Rp 2
Tenaga kerja	155.000	31.000	5
Overhead Pabrik	248.000	31.000	8
Total	Rp473.000		Rp15

Setelah biaya produksi per satuan dihitung, harga pokok produk selesai yang ditransfer oleh Departemen A ke Departemen B dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen A pada akhir bulan Januari 2008 dapat dihitung sebagai berikut:

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke Departemen B:

$$30.000 \times \text{Rp } 15 \qquad \qquad \qquad \text{Rp450.000}$$

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:

$$\text{BBB: } 100\% \times 5.000 \times \text{Rp}2 = \qquad \qquad \qquad \text{Rp10.000}$$

$$\text{BTK: } 20\% \times 5.000 \times \text{Rp}5 = \qquad \qquad \qquad 5.000$$

$$\text{BOP: } 20\% \times 5.000 \times \text{Rp}8 = \qquad \qquad \qquad \underline{8.000}$$

23.000

$$\text{Jumlah biaya produksi Departemen A bulan Januari 2008} \qquad \qquad \qquad \underline{\underline{\text{Rp473.000}}}$$

Catatan :

BBB = Biaya Bahan Baku                      BTK = Biaya Tenaga Kerja

BOP = Biaya *Overhead* Pabrik

Dari perhitungan tersebut diatas dapat dibuat laporan biaya produksi sebagai berikut :

## Laporan Biaya produksi Departemen A Bulan Januari 2008

Data Produksi	
Dimasukkan dalam proses	<u>35.500kg</u>
Produk jadi yang ditransfer ke gudang	30.000kg
Produk dalam proses akhir	<u>5.000</u>
Jumlah produk yang dihasilkan	35.000kg

Biaya yang dibebaskan departemen A  
dalam bulan Januari 2008

	Total	Per kg
Biaya bahan baku	Rp70.000	Rp2
Biaya tenaga kerja	155.000	5
Biaya <i>overhead</i> pabrik	248.000	8
Jumlah	<u>Rp473.000</u>	<u>Rp15</u>
<b>Perhitungan Biaya</b>		
Harga pokok produk jadi yang ditransfer ke Dep,B 30.000 kg @ Rp15	Rp450.000	
Harga pokok persediaan produk dlm proses akhir		
Biaya Bahan baku	Rp10.000	
Biaya Tenaga kerja	5.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	<u>8.000</u>	
		23.000
Jumlah biaya produksi yang dibebaskan Dep A bulan Januari		<u>Rp473.000</u>

Berdasarkan informasi dalam laporan biaya produksi Departemen A tersebut, biaya produksi yang terjadi dalam Departemen A dalam bulan Januari 2008 dicatat dengan jurnal berikut ini:

- Jurnal untuk mencatat biaya bahan baku:
 

Barang Dalam Proses-Biaya Bhn Baku Dep. A	Rp70.000	
Persediaan Bahan Baku		Rp70.000
- Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja
 

Barang Dalam Proses -Biaya Tng. Kerja Departemen A	Rp155.000	
Gaji dan Upah		Rp155.000
- Jurnal untuk mencatat biaya overhead pabrik
 

Barang Dalam Proses-Biaya Ov. Pabrik Departemen A	Rp248.000	
Berbagai Rekening yang Dikredit		Rp248.000

4. Jurnal untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer oleh Departemen A ke Departemen B:

Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Baku Departemen B	Rp450.000	
Barang Dalam Proses -Biaya Bhn. Baku Dep. A		Rp60.000
Barang Dalam Proses -Biaya T. Kerja Dep. A		150.000
Barang Dalam Proses -BOP Dep. A		240.000

5. Jurnal untuk mencatat harga pokok persediaan produk dalam proses yang belum selesai diolah dalam Dep. A pada akhir bulan Januari 2008

Persediaan Produk Dalam Proses-Dep. A	Rp23.000	
Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Baku Dep. A		Rp 10.000
Barang Dalam Proses-Biaya T. Kerja Dep. A		5.000
Barang Dalam Proses-BOP Dep. A		8.000

Dari contoh tersebut di atas 30.000 kg produk selesai yang diterima oleh **Departemen B** dari Departemen A, telah membawa total biaya produksi dari Departemen A sebesar Rp450.000, atau Rp15 per kilogram.

Untuk mengolah produk yang diterima dari Departemen A tersebut, Departemen B mengeluarkan biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dalam bulan Januari 2008 berturut-turut sebesar Rp270.000 dan Rp405.000. Dari 30.000 kg produk yang diolah Departemen B tersebut dapat dihasilkan produk jadi yang ditransfer ke gudang sebanyak 24.000 kg dan persediaan produk dalam proses pada akhir bulan sebanyak 6.000 kg dengan tingkat penyelesaian 50% untuk biaya konversi.

Untuk menghitung harga pokok produk jadi **Departemen B** yang ditransfer ke gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen B pada akhir bulan Januari 2008, perlu dilakukan penghitungan biaya per satuan yang ditambahkan oleh Departemen B dalam bulan yang bersangkutan. Hasil perhitungan ini kemudian dikalikan dengan kuantitas produk selesai yang ditransfer oleh Departemen B ke gudang dan akan diperoleh informasi biaya yang ditambahkan atas harga pokok produk yang dibawa dari Departemen A. Untuk menghitung harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen B pada akhir periode, harga pokok produk yang berasal dari Departemen A harus

ditambah dengan biaya produksi per satuan yang ditambahkan Departemen B dikalikan dengan kuantitas persediaan produk dalam proses tersebut, dengan memperhitungkan tingkat penyelesaiannya.

Untuk menghitung biaya produksi per satuan yang ditambahkan oleh Departemen B, perlu dihitung unit ekuivalensi tiap unsur biaya produksi yang ditambahkan oleh Departemen B dalam Januari 2008, dengan cara perhitungan sebagai berikut:

Biaya konversi, yang terdiri dari biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik, yang ditambahkan oleh Departemen B dalam bulan Januari 2008 untuk memproses 30.000 kg produk yang diterima dari Departemen A sebesar Rp155.000 tersebut, dapat menghasilkan 24.000 kg produk jadi dan 6.000 kg persediaan produk dalam proses yang tingkat penyelesaian biaya konversinya sebesar 50%. Hal ini berarti bahwa biaya konversi tersebut telah digunakan untuk menyelesaikan produk selesai sebanyak 24.000 kg dan 3.000 kg ( $6.000 \times 50\%$ ) persediaan produk dalam proses. Dengan demikian unit ekuivalensi biaya konversi adalah 27.000 kg, yang dihitung sebagai berikut:  $24.000 + (50\% \times 6.000) = 27.000$  kg.

Perhitungan biaya produksi per kilogram yang ditambahkan oleh Departemen B dalam bulan Januari 2008 dilakukan dengan membagi tiap unsur biaya produksi (biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik) yang dikeluarkan oleh Departemen B adalah sebagai berikut :

Perhitungan Biaya Produksi per Satuan yang Ditambahkan Dalam  
Departemen B

Unsur Biaya Produksi	Total Biaya	Uni Ekuivalensi	Biaya produksi per satuan
(1)	(2)	(3)	(2) : (3)
Tenaga kerja	Rp270.000	27.000	Rp10
Overhead Pabrik	405.000	27.000	15
Total	Rp675.000		Rp25

Setelah biaya produksi per kilogram yang ditambahkan oleh Departemen B dihitung harga pokok produk selesai yang ditransfer oleh Departemen B ke gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen B pada akhir bulan Januari 2008 dapat dihitung sebagai berikut :

Perhitungan Harga Pokok Produk jadi dan Produk  
Dalam Proses Departemen B

Harga pokok produk selesai yang ditransfer Departemen B ke gudang		
Harga pokok dari Dep A: 24.000 x Rp15	Rp360.000	
Biaya yang ditambahkan oleh Dep. B: 24.000 x Rp25	600.000	
Total harga pokok produksi jadi yang ditransfer Departemen B ke gudang 24.000 x Rp40		Rp960.000
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:		
Harga pokok dari Dep. A: 6.000 x Rp15	Rp90.000	
Biaya yang ditambahkan oleh Dep B:		
Biaya Tenaga kerja :	Rp30.000	
50% $\times$ 6.000 $\times$ Rp10=		
Biaya <i>overhead</i> pabrik:	45.000	
50% $\times$ 6.000 $\times$ Rp15=		
	75.000	
Total harga pokok persediaan produk dalam proses Dep B		165.000
Jumlah biaya produksi kumulatif Dep. B bulan Januari 2008		Rp1.125.000

Perhitungan tersebut di atas kemudian disajikan di dalam laporan biaya produksi Departemen B sebagai berikut

Laporan Biaya Produksi Departemen B  
Bulan Januari 2008

<b>Data Produksi</b>		
Diterima dari Departemen A	30.000 Kg	
Produk jadi yang ditransfer ke gudang	24.000 Kg	
Produk dalam proses akhir	6.000	
Jumlah produk yang dihasilkan	30.000 Kg	
Biaya Kuantitatif yang Dibebankan Departemen B dalam Bulan Januari 2008		
	Total	Per Kg
Harga pokok dari Dep A (30.000 kg)	Rp 450.000	Rp15

**Biaya yang Ditambahkan Dep. B**

Biaya tenaga kerja	Rp270.000	Rp10
Biaya <i>overhead</i> pabrik	405.000	15
Jumlah biaya yang ditambahkan Dep. B	<u>Rp 675.000</u>	<u>Rp25</u>
Total biaya kumulatif di Dep B	<u>Rp1.125.000</u>	<u>Rp40</u>

**Perhitungan Biaya**

Harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang 24.000 kg @ Rp40		Rp960.000
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:		
Harga pokok dari Dep A Rp15 x 6.000	Rp90.000	
Biaya yang ditambahkan Dep. B		
Biaya Tenaga kerja	30.000	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	<u>45.000</u>	
		165.000
Jumlah biaya produksi kumulatif yang dibebankan Dep B bulan Jan 2008		<u>Rp1.125.000</u>

**Jurnal Pencatatan Biaya Produksi Departemen B**

Berdasarkan informasi yang disajikan dalam laporan biaya produksi Departemen B tersebut, biaya yang terjadi dalam Departemen B dalam bulan Januari 2008 dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

## 1. Jurnal untuk mencatat penerimaan produk dan Dep A:

Barang Dalam Proses -Biaya Bahan Baku Dep. B	Rp450.000	
Barang Dalam Proses -Biaya Bhn. Baku Dep. A		Rp 60.000
Barang Dalam Proses -Biaya Tng. Kerja Dep. A		150.000
Barang Dalam Proses -Biaya Ov. Pabrik Dep. A		240.000

Lihat kembali jurnal nomor 5 yang dibuat untuk mencatat biaya produksi Department A tersebut di atas:

## 2. Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja:

Barang Dalam Proses -Biaya T. kerja Dep B	Rp270.000	
Gaji dan Upah		Rp270.000
3. Jurnal untuk mencatat biaya Overhead pabrik:		
Barang Dalam Proses-BOP Dep B	Rp405.000	
Berbagai Rekening yang Dikredit		Rp405.000
4. Jurnal untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer oleh Dep. B ke gudang:		
Persediaan Produk Jadi	Rp960.000	
Barang Dalam Proses-Biaya Bhn. Baku Dep. B		Rp360.000
Barang Dalam Proses-Biaya T Kerja Dep. B		240.000
Barang Dalam Proses-BOP Dep. B		360.000
5. Jurnal untuk mencatat harga pokok persediaan produk dalam proses yang belum selesai diolah dalam Dep. B pada akhir bulan Januari 2008:		
Persediaan Produk Dalam Proses-Dep. B	Rp 165.000	
Barang Dalam Proses -Biaya Bhn. Baku Dep. B		Rp90.000
Barang Dalam Proses -Biaya T Kerja Dep. B		30.000
Barang Dalam Proses -BOP Dep. B		45.000

PT El Sari memiliki dua departemen produksi untuk menghasilkan produknya Departemen A dan Departemen B. Bagian Akuntansi Biaya perusahaan tersebut mengumpulkan data bulan Januari 2008 seperti disajikan dalam Gambar 3.31

	<b>Dep A</b>	<b>Dep B</b>
Dimasukkan dalam proses	35.000 kg	
Diterima dari Departemen A		30.000 kg
Produk jadi yang ditransfer ke gudang		21.000 kg
Produk dalam proses	4.000 kg	6.000 kg
Produk yang hilang dalam awal proses	1.000 kg	3.000 kg
Biaya yang dikeluarkan bulan Juli 2008 :		
Biaya bahan baku	Rp340.000	Rp0
Biaya tenaga kerja	462.000	585.000
Biaya overhead pabrik	616.000	702.000
Tingkat penyelesaian produk dalam proses		
Biaya bahan baku	100%	
Biaya konversi	20%	





## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Jelaskan karakteristik apakah yang mempengaruhi pengumpulan biaya produksi yang anda ketahui ?.
2. Berdasarkan karakteristik kegiatan produksi dalam perusahaan yang memproduksi masal, metode pengumpulan biaya produksi dibedakan menjadi ?, jelaskan jawaban anda !.
3. Jelaskan perbedaan antara metode harga pokok proses dan metode harga pokok pesanan ?.
4. Informasi harga pokok produksi berguna untuk menentukan harga jual produk. Jelaskan maksud pernyataan tersebut ?
5. Informasi harga pokok produksi berguna untuk perhitungan harga pokok produksi per satuan. Jelaskan maksud pernyataan tersebut ?



## Pertanyaan Aplikasi

- I. PT Tyas Utama memiliki dua departemen produksi untuk menghasilkan produknya Departemen A dan Departemen B. Departemen Akuntansi Biaya perusahaan tersebut mengumpulkan data bulan Januari 2008 adalah sebagai berikut :

	<b>Dep A</b>	<b>Dep B</b>
Dimasukkan dalam proses	35.000 kg	
Diterima dari Departemen A		30.000 kg
Produk jadi yang ditransfer ke gudang		21.000 kg
Produk dalam proses	4.000 kg	6.000 kg
Produk yang hilang dalam awal proses	1.000 kg	3.000 kg
Biaya yang dikeluarkan bulan Juli 2008 :		
Biaya bahan baku	Rp340.000	Rp0
Biaya tenaga kerja	462.000	585.000
Biaya overhead pabrik	616.000	702.000
Tingkat penyelesaian produk dalam proses		
Biaya bahan baku	100%	
Biaya konversi	20%	

Pertanyaan ;

- Hitunglah harga pokok per kg yang diproduksi departemen A pada bulan Januari 2008 ?.
- Berapakah total harga pokok produk selesai yang ditransfer oleh departemen A ke departemen B dalam bulan Januari 2008 ?.
- Hitunglah harga pokok per kg yang diproduksi departemen B pada bulan Januari 2008 ?.
- Buatlah jurnal mencatat harga pokok produk selesai pada departemen A yang ditransfer ke departemen B ?.
- Buatlah jurnal mencatat harga pokok produk selesai departemen B yang ditransfer ke gudang ?.

## 8 Harga Pokok Proses Metode Rata-Rata Tertimbang



### Overview

---

Dalam suatu departemen produksi, produk yang belum selesai diproses pada akhir periode akan menjadi persediaan produk dalam proses pada awal periode berikutnya. Produk dalam proses awal periode ini membawa harga pokok produksi per satuan yang berasal dari periode sebelumnya, yang kemungkinan akan berbeda dengan harga pokok produksi per satuan yang dikeluarkan oleh departemen produksi yang bersangkutan dalam periode sekarang



### Tujuan

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan persediaan produk dalam proses awal
2. Mahasiswa mampu menjelaskan metode harga pokok proses rata-rata tertimbang

## 8.1 Persediaan Produk Dalam Proses Awal

Dalam suatu proses produksi produk yang belum selesai diproses pada akhir periode akan menjadi persediaan produk dalam proses pada awal periode berikutnya. Produk dalam proses awal periode ini membawa harga pokok produksi per satuan yang berasal dari periode sebelumnya, yang kemungkinan akan berbeda dengan harga pokok produksi per satuan yang dikeluarkan oleh departemen produksi yang bersangkutan dalam periode sekarang. Dengan demikian jika dalam periode sekarang dihasilkan produk selesai yang ditransfer ke gudang atau ke departemen berikutnya, harga pokok yang melekat pada persediaan produk dalam proses awal akan menimbulkan masalah dalam penentuan harga pokok produk selesai tersebut. Sehingga dalam prosesnya akan dibahas dua metode penentuan harga pokok produk dalam metode harga pokok proses yaitu : metode harga pokok rata-rata tertimbang dan metode FIFO atau masuk pertama keluar pertama

Dalam proses pembuatan produk, umumnya bahan baku hanya dimasukkan dalam proses di departemen produksi pertama. Departemen produksi berikutnya hanya menambahkan biaya konversi saja. Tetapi adakalanya di dalam departemen setelah departemen produksi pertama ditambahkan pula bahan baku ke dalam proses produksi. Tambahan bahan baku ini kemungkinan akan menambah jumlah produk yang dihasilkan oleh departemen yang menambahkan bahan baku tersebut; tetapi adakalanya tambahan bahan baku tersebut tidak menambah jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam departemen yang bersangkutan. Tambahan bahan baku ini akan mempunyai pengaruh dalam penentuan harga pokok produk.

Untuk memberikan pemahaman mengenai pengaruh adanya persediaan produk dalam proses pada awal periode terhadap penentuan harga pokok produk dalam metode harga pokok proses, berikut diilustrasikan mengenai penentuan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam produksi (*material costing*), yang masalahnya hampir sama dengan masalah perhitungan pengaruh harga pokok persediaan produk dalam proses awal dalam metode harga pokok proses. Ilustrasinya adalah diasumsikan pada awal periode terdapat persediaan bahan baku sebanyak 100 kg yang harga pokoknya Rp1.000 per kg. Dalam periode tersebut terjadi pembelian bahan baku sebanyak 400 kg dengan harga Rp1.200 per kg. Jika pada akhir periode ternyata diketahui jumlah bahan baku yang dipakai sebanyak 250 kg, timbul masalah harga pokok yang mana yang akan digunakan untuk menghargai bahan baku yang dipakai tersebut.

Untuk menentukan harga pokok mana yang akan digunakan untuk menilai bahan baku yang dipakai tersebut, akuntansi menggunakan berbagai anggapan mengenai aliran biaya. Adanya berbagai anggapan ini menimbulkan berbagai metode penentuan harga pokok bahan baku yang dipakai. Seperti metode harga pokok rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*); metode masuk pertama keluar pertama (*first in first out*) dan metode masuk terakhir keluar pertama (*last in first out*).

Selanjutnya jika pemakaian bahan baku tersebut di atas menggunakan metode masuk pertama keluar pertama, maka perhitungan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam periode tersebut adalah sebagai berikut :

**Penggunaan Metode Masuk Pertama, Keluar Pertama**

Persediaan bahan baku awal 100kg x Rp1.000	Rp100.000
Pembelian bahan baku selama periode 400kg x Rp1.200	180.000
	Rp580.000
Jumlah bahan baku yang tersedia untuk dipakai	
Harga pokok bahan baku yang dipakai selama periode yang ditentukan atas dasar metode masuk pertama, keluar pertama adalah	
100kg x Rp1.000	Rp100.000
150kg x Rp1.200	180.000
	280.000
Persediaan bahan baku pada akhir periode	Rp.300.000

Jika diterapkan dalam metode harga pokok proses, yang pada awal periode terdapat persediaan produk dalam proses, maka pengaruh adanya persediaan produk dalam proses awal tersebut terhadap penentuan harga pokok produk selesai yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang tidak berbeda dengan contoh penentuan biaya bahan baku tersebut di atas. Dengan ilustrasi sebagai berikut : pada awal periode terdapat persediaan produk dalam proses sebanyak 200 kg dengan harga pokok yang dibawa dari periode sebelumnya sebesar Rp800.000. Misalkan dalam periode sekarang produk yang diproduksi tidak termasuk persediaan produk dalam proses awal sebanyak 3.200 kg sedangkan biaya produksi yang dikeluarkan dalam periode sekarang, baik untuk menyelesaikan persediaan produk dalam proses awal maupun untuk mengolah produk yang dimasukkan dalam proses periode sekarang berjumlah Rp9.600.000. Jika produk jadi yang dihasilkan dalam periode tersebut berjumlah 2.800 kg, maka harga pokok produksi per

kilogram yang mana akan digunakan untuk menghargai produk jadi tersebut ?. pemecahannya akan dimulai dengan perhitungan sebagai berikut :

Perhitungan Harga Pokok Persediaan Produk Jadi  
dan Produk Dalam Proses

	Kuantitas	Total Biaya
Produk dalam proses awal	200kg	Rp800.000
Produk yang dimasukkan dalam proses dalam periode sekarang	3.200	9.600.000
Jumlah produk yang diproses dalam periode sekarang	3.400kg	Rp10.400.000
Produk jadi yang dihasilkan dalam periode sekarang	2.800kg	?
Produk dalam proses akhir periode	600kg	?

Di sini timbul persoalan penentuan harga pokok produk jadi yang dihasilkan dalam periode sekarang, karena adanya dua macam harga pokok produksi per kg yang berbeda, Yaitu:

Harga pokok per kg persediaan produk dalam proses awal:

$$\text{Rp}800.000 : 200 \text{ kg} \qquad \qquad \qquad \text{Rp}4.000$$

Harga pokok per kg produksi periode sekarang:

$$\text{Rp}9.600.000 : 3.200 \text{ kg} \qquad \qquad \qquad 3.000$$

Harga pokok produksi per kg manakah yang akan digunakan untuk menentukan harga pokok 2.800 kg produk jadi tersebut ?. Seperti yang telah dikemukakan di awal dalam pemakaian bahan baku maka metode harga pokok proses juga digunakan asumsi aliran biaya produksi, sehingga untuk menentukan harga pokok produk jadi dalam contoh tersebut adalah dua metode yang dapat digunakan: metode masuk pertama keluar pertama dan metode harga pokok rata-rata tertimbang.

Jika digunakan metode masuk pertama keluar pertama, harga pokok produk jadi sebanyak 2.800 kg tersebut dihitung sebagai berikut:

Harga pokok persediaan produk dalam proses awal:

200 kg @ Rp4.000 Rp800.000

Harga pokok produksi sekarang

2.600 kg @ Rp3.000 7.800.000

Harga pokok produk jadi 2.800 kg\* Rp8.600.000

- \* Produk jadi 2.800 kg tersebut terdiri dari 206 kg yang pada awal periode masih dalam proses, dan sisanya sebanyak 2.600kg (2.800kg - 200kg) berasal dari produk yang dimasukkan dalam proses periode sekarang

## 8.2 Metode Harga Pokok Rata-Rata Tertimbang (Weighted Average Cost Method)

Dalam metode ini harga pokok persediaan produk dalam proses awal ditambahkan kepada biaya produksi sekarang dan jumlahnya kemudian dibagi dengan unit ekuivalensi produk untuk mendapatkan harga pokok rata-rata tertimbang. Harga pokok rata-rata tertimbang ini kemudian digunakan untuk menentukan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang dengan cara mengalikannya dengan jumlah kuantitasnya. Contoh dalam metode ini adalah :

Data Produksi dan Biaya Produksi  
Bulan Januari 2008

	Kuantitas	Total Biaya
<b>Data Produksi:</b>		
Produk dalam proses awal:		
BBB 100%; BK 40%	4.000kg	
BTK 20%; BOP 60%	-	6.000kg
Dimasukkan dalam proses bulan ini	40.000kg	
Unit yang ditransfer ke Dept. 2	35.000 kg	
Unit yang diterima dari Dept. 1		35.000kg
Produk jadi yang ditransfer ke gudang		38.000kg
Produk dalam proses akhir		
BB 100%; BK70%	9.000kg	
BTK 40%; BOP 80%		3.000kg

**Harga Pokok Produk dalam Proses**

**Awal:**

Harga pokok dep I		Rp11.150.000
Biaya bahan baku	Rp1.800.000	
Biaya tenaga kerja	Rp1.200.000	Rp1.152.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik	Rp1.920.000	Rp4.140.000
<b>Biaya produksi</b>		
Biaya bahan baku	Rp20.000.000	
Biaya tenaga kerja	Rp29.775.000	Rp37.068.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik	Rp37.315.000	Rp44.340.000
* BBB = Biaya bahan baku	BTK = Biaya tenaga kerja	
BOP = Biaya <i>overhead</i> pabrik	BK = Biaya konversi	

Rumus untuk perhitungan harga pokok rata-rata tertimbang adalah sebagai berikut :

Rumus Perhitungan Harga Pokok Per Unit Produk Departemen Pertama dengan Menggunakan Metode Harga Pokok Rata-Rata Tertimbang.

$$\begin{aligned}
 \text{(1) Biaya bahan per unit} &= \frac{\text{Biaya bahan baku yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya bahan baku}} \\
 \text{.....} & \\
 \text{(2) Biaya tenaga kerja per unit} &= \frac{\text{Biaya tenaga kerja yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam proses sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya tenaga kerja}} \\
 \text{.....} & \\
 \text{(3) Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik per unit} &= \frac{\text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya } \textit{overhead} \text{ pabrik}}
 \end{aligned}$$



Maka perhitungannya adalah sebagai berikut :

**Perhitungan Biaya Produk Per Satuan Departemen I  
Bulan Januari 2008**

Unsur Biaya Produksi	Yang Melekat pada produk dalam Proses	Yang dikeluarkan dalam periode sekarang	Total Biaya (2) + (3) (4)	Unit Ekuivalensi (5)	Biaya Produksi per kg (4) : (5) (6)
(1)	(2)	(3)		(5)	(6)
Biaya Bahan Baku	Rp1.800.000	Rp20.200.000	Rp22.000.000	44.000*	Rp500
Biaya Tenaga kerja	1.200.000	29.775.000	30.975.000	41.300**	750
Biaya overhead pabrik	1.920.000	37.315.000	39.255.000	41.300***	950

\*  $(100\% \times 35.000) + (100\% \times 9.000) = 44.000$

\*\*  $(100\% \times 35.000) + (70\% \times 9.000) = 41.300$

Berdasarkan perhitungan biaya per satuan produk Departemen I dalam maka dapat dihitung harga pokok produk selesai yang ditransfer oleh Departemen I ke departemen 2 dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen I pada akhir bulan Januari 2008 yaitu :

**Perhitungan Harga Pokok Produk Selesai  
dan persediaan Produk Dalam Proses Departemen I**

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke Dept 2		
35.000 units @ Rp2.200		Rp77.000.000
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir		
Biaya bahan baku = 100% x 9.000 units x Rp500	Rp4.500.000	
Biaya Tenaga kerja = 70% x 9.000 x Rp750	4.725.000	
Biaya overhead pabrik = 70% x 9.000unit x Rp950	5.985.000	15.210.000
Jumlah biaya produksi yang dibebaskan dalam Dept I		Rp92.210.000

Jika perhitungan tersebut di atas disajikan dalam bentuk laporan, maka laporan biaya produksi Dept I adalah :

Laporan Biaya Produksi Departemen I  
Bulan Januari 2008

**Data Produksi:**

Produk dalam proses awal:	4.000kg
Dimasukkan dalam proses	40.000
Jumlah produk yang diolah dalam bulan April	44.000kg
Produk selesai yang ditransfer ke Dept. II	35.000
Produk dalam proses akhir	9.000
Jumlah produk yang dihasilkan	44.000kg

**Biaya yang dibebankan dalam dept I**

	Total	Per unit
Biaya bahan baku	Rp22.000.000	Rp300
Biaya tenaga kerja	30.975.000	750
Biaya <i>overhead</i> pabrik	39.215.000	930
Jumlah Biaya yang dibebankan Dept. I	Rp92.210.000	Rp2.200

**Perhitungan biaya**

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke Dept. 2

35.000 units @ Rp2.200 Rp77.000.000

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir (9.000 kg)

Biaya bahan baku Rp4.500.000

Biaya tenaga kerja 4.725.000

Biaya *overhead* pabrik 5.985.000

15.210.000

Jumlah biaya produksi yang dibebankan dalam dept. I

Rp92.210.000

Harga pokok produk yang dihasilkan oleh departemen produksi setelah departemen produksi yang pertama merupakan harga pokok kumulatif, yaitu merupakan penjumlahan harga pokok dari departemen-

departemen sebelumnya dengan biaya produksi yang ditambahkan dalam departemen yang bersangkutan.

Dalam metode harga pokok rata-rata tertimbang, untuk menghitung harga pokok per satuan kumulatif produk yang dihasilkan departemen setelah departemen produksi pertama, perlu dihitung rata-rata harga pokok per satuan produk yang berasal dari departemen sebelumnya dan harga pokok rata-rata yang ditambahkan dalam departemen setelah departemen pertama yang bersangkutan. Rumus perhitungan kedua macam harga pokok per satuan tersebut adalah sebagai berikut :

**Rumus Perhitungan Harga Pokok Per Unit Produk Departemen Kedua dengan Menggunakan Metode Harga Pokok Rata-Rata Tertimbang**

$$\begin{array}{l}
 \text{(1) Harga pokok produk per unit yang dibawa dari dept. sebelumnya} \\
 = \frac{\text{Harga produk dalam proses awal yang berasal dari dept sebelumnya} + \text{Harga pokok yang ditransfer dari dept. sebelumnya dalam periode sekarang}}{\text{Produk dalam proses awal} + \text{Pokok yang ditransfer dari dept. sebelumnya dalam periode sekarang}}
 \end{array}$$

Harga pokok produk per unit yang ditambahkan dalam Dept setelah Dept pertama

$$\begin{array}{l}
 \text{(2) Biaya bahan per unit} \\
 = \frac{\text{Biaya bahan baku yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya bahan baku}}
 \end{array}$$

$$\begin{array}{l}
 \text{(3) Biaya tenaga kerja per unit} \\
 = \frac{\text{Biaya tenaga kerja yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam proses sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya tenaga kerja}}
 \end{array}$$

$$\begin{array}{l}
 \text{(4) Biaya overhead pabrik per unit} \\
 = \frac{\text{Biaya overhead pabrik yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya overhead pabrik yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya overhead pabrik}}
 \end{array}$$

$$\begin{array}{l}
 \text{(5) Total harga pokok produksi per satuan} \\
 = (1) + (2) + (3) + (4)
 \end{array}$$

Berdasarkan rumus tersebut maka harga pokok kumulatif per satuan produk yang dihasilkan oleh Departemen 2 dapat dihitung sebagai berikut :

Perhitungan Harga Pokok Kumulatif Per Satuan Produk Departemen 2  
dengan Menggunakan Metode Harga Pokok  
Rata-rata Tertimbang

Unsur Biaya Produksi	Yang Melekat pada produk dalam Proses	Yang dikeluarkan dalam periode sekarang	Total Biaya (2) + (3) <hr style="width: 100%; margin: 0;"/> (4)	Unit Ekuivalensi	Biaya Produksi per kg (4) : (5) <hr style="width: 100%; margin: 0;"/> (6)
(1)	(2)	(3)		(5)	(6)
Harga pokok yang berasal dari dept 1	Rp11.150.000	Rp77.000.000	Rp88.150.000	41.000*	Rp2.150
Biaya yang ditambahkan dalam dept 2					
Biaya Tenaga kerja	1.152.000	37.068.000	38.220.000	39.000**	975
Biaya Ov. Pabrik	4.140.000	44.340.000	48.480.000	40.000***	1.200

$$* (100\% \times 38.000) + (100\% \times 3.000) = 41.000$$

$$** (100\% \times 38.000) + (40\% \times 3.000) = 39.000$$

$$*** (100\% \times 38.000) + (80\% \times 3.000) = 40.000$$

Dari data harga pokok produksi per satuan maka perhitungan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen 2 adalah sebagai berikut :

Harga Pokok Produk Jadi dan Persediaan Produk dalam Proses  
Departemen 2

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke gudang		Rp164.350.000
38.000 units @ Rp4.325		
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir		
Yang berasal dari Dept. 1 : 3.000 units x Rp2.150	Rp6.450.000	
Yang ditambahkan dalam Dept 2		
Biaya tenaga kerja 40% x 3.000 units x Rp 975	1.170.000	
Biaya ov. Pabrik 80% x 3.000 units x Rp1.200	2.880.000	
	10.500.000	
Jumlah biaya produksi yang dibebankan dalam Dept. 2		Rp174.850.000

Perhitungan tersebut di atas disajikan dalam Laporan Biaya Produksi Departemen 2 sebagai berikut :

Laporan Biaya Produksi Departemen I  
Bulan Januari 2008

**Data Produksi:**

Produk dalam proses awal:	6.000kg
Diterima dari Dept 1	35.000kg
Jumlah produk yang diolah dalam bulan April	41.000kg
Produk selesai yang ditransfer ke Dept 2	38.000kg
Produk dalam proses akhir	3.000
Jumlah produk yang dihasilkan	41.000kg

**Biaya yang dibebankan dalam dept 2**

	Total	Per unit
Biaya yang berasal dari Dept 1	Rp88.150.000	Rp2.150
Biaya yang ditambahkan dalam dept 2		
Biaya tenaga kerja	38.220.000	975
Biaya Ov. Pabrik	48.480.000	1.200
Jumlah biaya yg dibebankan dalam dept 2	Rp174.850.000	Rp4.325

**Perhitungan biaya**

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke gudang 35.000 units @ Rp4.325		Rp164.350.000
Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir		
Yang berasal dari Dept 1:	Rp6.450.000	
Yg ditambahkan dlm Dept 2		
Biaya tenaga kerja	1.170.000	
Biaya <i>overhead</i> pabrik	2.880.000	
		10.500.000
Jumlah biaya produksi yang dibebankan dalam dept. 1		Rp174.850.000



## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Sebutkan rumus perhitungan biaya bahan baku , biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik persatuan dalam departemen produksi pertamadengan metode harga pokok proses ?.
2. Sebutkan rumus perhitungan harga pokok rata-rata per satuan produk dari departemen sebelumnya dan haraga pokok rata-rata yang ditambahkan oleh departemen sebelumnya denganmenggunakan metode harga pokok proses ?.
3. Jika pada proses produksi bahan baku ditambahkan dalam departemen setelah departemen produksi pertama, apakah yang yang terjadi terhadap perhitungan harga poko produk persatuan dalam departementersebut ?, jelaskan
4. Metode masuk pertama keluar pertama akan memperhitungkan tingkat penyelesaian persediaanproduk dalam proses awal dalam menghitung unit ekuivalensi yang berbeda dengan metode harga pokok rata-rata tertimbang, apakah anda sependapat dengan pernyataantersebut ?. jelaskan jawaban anda seklaigus berikan alasannya ?.



## Pertanyaan Aplikasi

Berikut adalah data produksi dan biaya Produksi dari PT River Valley di Singapura :

### Data produksi dan Biaya Produksi Bulan Januari 2008

	<b>Dep A</b>	<b>Dep B</b>
Data produksi :		
Produk dalam proses awal:		
BBB 60%; BK40%	5.000kg	
BTK30%; BOP7%		6.000kg
Dimasukan dalam proses buku ini	50.000kg	
Unit yg ditransfer ke Dept 2	45.000 kg	
Unit yg diterima dari Dept. I		45.000kg
Produk jadi yg ditransfer ke gudang		42.000kg
Produk dalam proses akhir		
BBB 100%; BK 70%	10.000kg	
BTK 40%; BOP 80%		9.000kg
Harga pokok produk dalam proses awal		
Harga pokok dari Dept.		Rp12.990.000
Biaya bahan baku	Rp2.000.000	
Biaya tenaga kerja	Rp2.500.000	Rp1.500.000
Biaya Ov. Pabrik	Rp3.000.000	Rp4.000.000
Biaya Produksi		
Biaya bahan baku	Rp25.500.000	
Biaya tenaga kerja	Rp36.000.000	Rp25.860.000
Biaya ov. Pabrik	Rp46.000.000	Rp32.900.000



Pertanyaan :

- Hitunglah unit ekuivalensi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja departemen 1
- Hitunglah harga pokok persediaan produk dalam proses departemen 1 pada akhir Januari 2008
- Hitunglah unit ekuivalensi biaya tenaga kerja dan biaya overhead departemen 2
- Hitunglah harga pokok persediaan produk dalam proses departemen 2 pada akhir Januari 2008



## 9 Harga Pokok Produk Bersama dan Produk Sampingan



### Overview

---

Biaya bersama (*joint cost*) adalah biaya dari satu proses tunggal yang menghasilkan produk ganda secara bersamaan. Produk-produk tersebut diproses secara bersama sampai ke titik pemisahan (*splitoff point*) untuk selanjutnya menerima pengalokasian biaya bersama yang dijumlahkan dengan biaya terpisah (*separable costs*) yang khusus untuk pengolahan lebih lanjut produk-produk tadi menjadi suatu biaya produksi untuk produk-produk tersebut.



### Tujuan

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan biaya bersama ke produk bersama
2. Mahasiswa mampu menjelaskan perhitungan harga pokok produk sampingan

## 9.1 Produk Bersama

Produk adalah semua output yang memiliki nilai jual positif (atau sebuah output yang memungkinkan organisasi menghindari biaya-biaya yang terjadi). Produk bersama (*joint products*) adalah adalah semua produk yang memiliki nilai jual tinggi tapi tidak bisa diidentifikasi secara terpisah sebagai produk individual sampai ke *split off point* (titik pemisahan). Ketika satu proses tunggal menghasilkan dua atau lebih produk dan hanya menghasilkan satu produk yang memiliki nilai jual yang relatif tinggi, maka produk itu disebut produk utama (*main product*).

Produk lain yang nilai jualnya relatif rendah dibandingkan dengan produk utama disebut produk sampingan (*by product*). Sedangkan apabila terdapat produk dengan nilai jual yang sangat rendah, maka disebut sisa bahan (*scrap*). Klasifikasi ini berubah tiap saat terutama untuk produk-produk yang harga pasarnya bisa naik atau turun sebesar kurang lebih 30% di tiap tahun. Contoh produk yang dihasilkan dari suatu proses bersama yaitu penyulingan minyak bumi yang pada titik *split off point* bisa diidentifikasi produk bersama seperti minyak mentah, minyak tanah, solar, bensin, LPG mentah, dan seterusnya. Di samping istilah produk bersama terdapat pula produk yang dinamakan dengan produk sekutu (*co-product*) yaitu dua atau lebih produk yang diproduksi pada waktu yang bersamaan, tetapi tidak dari kegiatan pengolahan yang sama atau tidak berasal dari bahan baku yang sama. Dalam perusahaan penggergajian kayu misalnya, pada saat sama dari proses penggergajian dihasilkan papan dengan mutu nomor 1, nomor 2, dan sebagainya, tetapi dari batang kayu yang berbeda.

## 9.2 Karakteristik Produk Bersama, Produk Sekutu, dan Produk Sampingan

Produk bersama dan produk sekutu memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Produk bersama dan produk sekutu merupakan tujuan utama kegiatan produksi
2. Harga jual produk bersama atau produk sekutu relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk sampingan yang dihasilkan pada saat yang sama.
3. Dalam mengolah produk bersama tertentu, produsen tidak dapat menghindarkan diri untuk menghasilkan semua jenis produk bersama, jika ia ingin memproduksi hanya salah satu diantara produk bersama tersebut.

Produk sampingan dapat digolongkan sesuai dengan dapat atau tidaknya produk tersebut dijual pada saat terpisah dari produk utama yaitu :

1. Produk sampingan yang dapat dijual setelah terpisah dari produk utama tanpa memerlukan pengolahan lebih lanjut
2. Produk sampingan yang tidak dapat dijual setelah terpisah dari produk utama dan memerlukan pengolahan lebih lanjut. Contoh produk ini adalah produk seperti bulu ayam yang dihasilkan dari proses penyembelihan ayam.

### 9.3 Akuntansi Produk Bersama

Perusahaan yang menghasilkan produk bersama pada umumnya menghadapi masalah pemasaran berbagai produknya, karena masing-masing produk tentu mempunyai masalah pemasaran dan harga jual berbeda. Karena hal itu maka diperlukan pengalokasian biaya bersama ke masing-masing produk bersama sehingga semua produk dapat diidentifikasi secara rinci untuk menghasilkan total biaya. Pengalokasian biaya bersama bisa dilakukan dengan metode-metode di bawah ini :

1. Metode Nilai Jual Relatif

Dasar pemikiran digunakannya metode ini adalah bahwa harga jual suatu produk merupakan perwujudan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengolah produk tersebut. Sedangkan biaya berbeda-beda sehingga yang dijadikan dasar untuk pengalokasian adalah nilai jual relatif yaitu perbandingan satu produk dari produk yang lain.

Contoh dalam metode ini adalah :

Biaya bersama yang dikeluarkan oleh PT Selaras Maju selama satu periode akuntansi adalah Rp 750.000, jumlah dan harga jual per satuan produk seperti dalam Tabel 9.1, maka dapat dihitung dan ditentukan alokasi biaya bersama ke masing-masing produk dan harga pokok produk per kg (Tabel 9.1 kolom penyelesaian).

2. Metode Satuan Fisik

Dasar pemikiran digunakannya metode ini adalah bahwa biaya suatu produk tergantung kepada kuantitas bahan baku yang terdapat dalam masing-masing produk. Satuan fisik yang digunakan adalah volume, berat atau ukuran yang lain. Apabila terdapat perbedaan satuan, maka harus diubah dulu ke dalam ukuran bersama atau satuan ekuivalen.

Contoh dalam metode ini adalah :

Biaya bersama yang dikeluarkan oleh PT Tyas Sejati selama satu periode akuntansi untuk pengolahan minyak bumi adalah sebesar Rp 15.000.000, dan kuantitas produk bersama seperti dalam Tabel 9.2 maka dapat dihitung dan ditentukan alokasi biaya bersama ke masing-masing produk dan harga pokok produk per kg. (Tabel 9.2 kolom penyelesaian)

Tabel 9.1

Produk Bersama	Jml Produk yg Dihasilkan (kg)	Harga jual/Kg (Rp)	Nilai Jual (Rp)	Nilai Jual Relatif (%)	Alokasi Biaya Bersama (Rp)	Harga Pokok Produk /Kg (Rp)
	1	2	3 (=1x2)	4 (=3 / $\Sigma$ 3)	5 (4 x 750000)	6 (5/1)
A	1.000	9	9.000	18%	135.000	135
B	2.000	10	20.000	40%	300.000	150
C	1.500	14	21.000	42%	315.000	210
$\Sigma$	4.500	33	50.000	100%	750.000	495

Tabel 9.2

Produk Bersama	Kuantitas (barrels)	Persentase (%)	Alokasi Biaya Bersama (Rp)	Harga Pokok Produk/barrel (Rp)
	1	2 (1/ $\Sigma$ 1)	3	4 (3/1)
minyak tanah	2.500	63%	468.750	187,5
solar	500	13%	93.750	187,5
bensin	1.000	25%	187.500	187,5
Jml ( $\Sigma$ )	4.000	100%	750.000	563

3. Metode Rata-Rata Biaya Per Satuan

Dasar pemikiran digunakannya metode ini adalah bahwa semua produk dihasilkan dari proses yang sama, maka tidak mungkin biaya untuk memproduksi satu satuan produk berbeda satu sama lain. Metode ini cocok digunakan untuk beberapa macam produk yang sama tapi mutunya berlainan.

Rumus :

$$\text{Rata-Rata Biaya per Unit} = \frac{\text{Total Biaya Bersama}}{\text{Total unit yang diproduksi}}$$

Contoh dalam metode ini adalah :

Biaya bersama yang dikeluarkan oleh PT Milenia Selaras selama satu periode akuntansi untuk pengolahan suatu bahan adalah sebesar Rp 27.000.000, dan kuantitas produk bersama adalah seperti dalam Tabel 9.3, maka dapat dihitung dan ditentukan alokasi biaya bersama ke masing-masing produk dan harga pokok produk per kg. (Tabel 9.3 kolom penyelesaian)

$$\text{Rata-Rata Biaya per Unit} = \frac{2.700.000}{18.000} = 150$$

Tabel 9.3

Produk Bersama	Kuantitas (UNIT)	Rata-Rata Biaya per Unit	Alokasi Biaya Bersama (Rp)
	1	2	3
A	6.000	150	900.000
B	8000	150	1.200.000
C	4.000	150	600.000
Jml (Σ)	18.000		2.700.000

#### 4. Metode Rata-Rata Tertimbang

Dasar pemikiran digunakannya metode ini adalah bahwa semua produk dihasilkan dari proses yang sama, namun jumlah bahan, sulitnya pembuatan, waktu yang dikonsumsi dan perbedaan jenis tenaga kerja yang dipakai untuk tiap jenis produk yang dihasilkan. Jika yang dipakai sebagai penimbang adalah harga jual produk maka metode alokasinya disebut metode nilai jual relatif.

Contoh dalam metode ini adalah :

Biaya bersama yang dikeluarkan oleh PT Hasta selama satu periode akuntansi untuk pengolahan suatu bahan adalah sebesar Rp 6.450.000, dan kuantitas produk bersama adalah seperti dalam Tabel 9.4, makadapat dihitung dan ditentukan alokasi biaya bersama ke masing-masing produk dan harga pokok produk per kg. (tabel 9.4 kolom penyelesaian)

Tabel 9.4

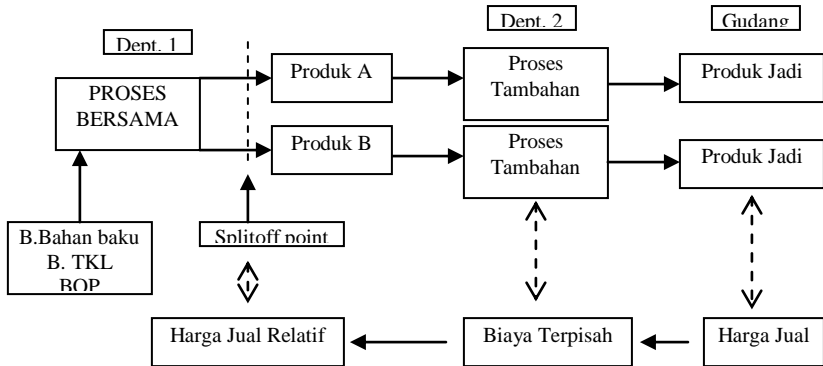
Produk Bersama	Kuantitas (UNIT)	Angka Penimbang	Jumlah Tertimbang	Persentase	Alokasi Biaya Bersama (6.450.000)	Harga Pokok Per Unit
	1	2	3	$4 \left( \frac{3}{\sum 3} \right)$	$5(4 \times 6jt)$	$6 (5/1)$
A	400	3	1.200	56%	3.600.000	9.000
B	350	2	700	33%	2.100.000	6.000
C	250	1	250	12%	750.000	3.000
Jml ( $\Sigma$ )	1.000		2.150	100%	6.450.000	

#### 5. Metode Nilai Pasar Hipotesis

Dasar pemikiran digunakannya metode ini adalah bahwa harga jual suatu produk merupakan perwujudan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengolah produk tersebut. Hanya karena terdapatnya biaya pengolahan yang terpisah untuk tiap produk, maka harga jual yang digunakan adalah harga jual pada titik pemisahan (*splitoff point*) yang



bersifat dugaan. Karena itu nilai pasar atau nilai jual ini bersifat hipotesis.



Contoh dalam metode ini adalah :

Biaya bersama yang dikeluarkan oleh PT Selalu Semangat selama satu periode akuntansi untuk pengolahan suatu bahan adalah sebesar Rp 4.000.000, (biaya bahan baku; gaji dan upah; BOP yang dibebankan = Rp 1.500.000; 1.000.000; 1.500.000) dan kuantitas produk bersama (A=600;B=800) dan yang terjual (A=300; B= 500), harga jual 120 % dari harga pokok adalah seperti edalam Tabel 9.5, maka dapat dihitung dan ditentukan alokasi biaya bersama ke masing-masing produk dan harga pokok produk per kg.(Tabel 9.5 kolom penyelesaian)

Tabel 9.5

P r o d u k	Kuan titas (unit )	Harg a Jual/u nit (Rp)	Nilai Jual (Rp)	Biaya Terpi sah (Rp)	Nilai Pasar Hipotes is (Rp)	Perse ntase	Alokas i B. Bersa ma (Rp)	Harga pokok per unit
	1	2	3 (1 x2)	4	5 (3 - 4)	6 (5/Σ5 )	7(6 x 5)	8 ((7+4) /1)
A	600	60	36.000	26.000	10.000	62,5%	25.000	85
B	800	50	40.000	34.000	6.000	37,5%	15.000	61
Σ	1.400	110	76.000	60.000	16.000	1	40.000	146

Adapun jurnal akuntansi biayanya adalah sebagai berikut :

- Biaya Produksi

BDP	Rp 4.000.000
Persediaan Bahan Baku	Rp1.500.000
Gaji dan Upah	Rp 1.000.000
BOP yg dibebankan	Rp 1.500.000

- Biaya terpisah

Produk A	BDP	Rp 26.000
	Persediaan Bahan Baku	Rp9.000
	Gaji dan Upah	Rp 9.000
	BOP yg dibebankan	Rp 8.000
Produk B	BDP	Rp 34.000
	Persediaan Bahan Baku	Rp10.000
	Gaji dan Upah	Rp 9.000
	BOP yg dibebankan	Rp 6.000

- Produk Selesai

Produk Jadi A	Rp 51.000*
Produk Jadi B	Rp 49.000**
BDP	Rp 136.000.000
* 600 x 85 ; ** 800 x 61	

- Pencatatan Harga Pokok Penjualan

Harga Pokok Penjualan A	Rp 25.500*
Harga Pokok Penjualan B	Rp 30.625**
Persediaan Produk Jadi A	Rp 25.500
Persediaan Produk Jadi B	Rp 30.625
* 300 x Rp 85; ** 500 x Rp 61	

- Pencatatan Penjualan

Penjualan	Rp 67.350*
Piutang dagang	Rp 67.350
* (Rp 25.500 + 30.625) x 120%	

## 9.4 Akuntansi Produk Sampingan

Pada produk sampingan adalah bagaimana memperlakukan pendapatan penjualan produk sampingan tersebut. Alokasi biaya bersama pada produk utama dan produk sampingan tidak penting karena nilai produk sampingan relative rendah. Terdapat beberapa metode dalam memperlakukan produk sampingan yaitu :

- Metode tanpa harga pokok (*non cost method*)  
Metode ini tidak menghitung harga pokok produk sampingan atau persediannya melainkan memperlakukan pendapatan penjualan produk sampingan sebagai pendapatan atau pengurang biaya produksi
- Metode harga pokok (*cost method*)  
Metode ini mengalokasikan sebagian biaya bersama kepada produk sampingan dan menentukan harga pokok atas dasar biaya yang dialokasikan.

Metode yang dipakai untuk mengkalkulasi harga pokok produk sampingan adalah sebagai berikut :

A. Pengakuan Pendapatan Kotor

Hasil penjualan produk sampingan dicantumkan dalam laporan rugi laba sebagai

- a Other income
- b Penambah hasil penjualan produk utama
- c Pengurang harga pokok penjuala produk utama
- d Pengurang biaya produksi produk utama

B. Pengakuan Pendapatan Bersih

C. Metode Biaya Pengganti (*Replacement cost*)

D. Metode Harga Pasar (*Reversal cost*)

Untuk memudahkan pemahaman berikut diilustrasikan contoh sebagai berikut:

Diproduksi Produk A	= 30.000 unit
Biaya produksi	= Rp 60.000
Biaya bahan baku	= Rp 30.000
Biaya tenaga kerja langsung	= Rp 15.000
Biaya overhead pabrik	= Rp 15.000
Penjualan produk utama	= 25.000 unit
Harga jual	= Rp 4/unit
Nilai jual produk sampingan	= Rp 4.000
Biaya operasional produk utama	= Rp 30.000

Anda diminta membuat laporan rugi laba dengan menggunakan metode produk sampingan di atas

Penyelesaiannya adalah sebagai berikut :

A.a

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama 25000 x 4		Rp 100.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2 = Rp 60.000	
Persediaan Akhir	= 5.000 x Rp 2 = <u>Rp (10.000)</u>	<u>Rp 50.000</u>
Laba Kotor		Rp 50.000
Biaya Operasional		<u>Rp (30.000)</u>
Laba Operasi		Rp 20.000
Other Income (penjualan produk sampingan)Rp	4.000	
Laba Bersih		Rp 24.000

A.b

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama	25000 x 4	Rp
100.000		
Produk sampingan		Rp 4.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2 = Rp 60.000	
Persediaan Akhir	= 5.000 x Rp 2 = <u>Rp (10.000)</u>	<u>Rp 50.000</u>
Laba Kotor		Rp 54.000
Biaya Operasional		Rp (30.000)

A.c

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama 25000 x 4		Rp 100.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2 = Rp 60.000	
Persediaan Akhir	= 5.000 x Rp 2 = <u>Rp (10.000)</u>	<u>Rp 50.000</u>
Penjualan Produk Sampingan	<u>Rp (4.000)</u>	<u>Rp 46.000</u>
Laba Kotor		Rp 44.000
Biaya Operasional		<u>Rp (30.000)</u>
Laba Operasi		Rp 24.000

A.d

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama	25000 x 4	Rp 100.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2	= Rp 60.000
Penjualan P. Sampingan		= <u>Rp (4.000)</u>
Biaya Produksi net =	30.000 x Rp 1,87*	= Rp 56.000
Persediaan akhir	5000 x Rp 1,87	<u>Rp (9.350)</u>
Laba Kotor		Rp 46.650
Biaya Operasional		Rp 53.350
Laba Operasi		<u>Rp (30.000)</u>
(* 56000/30000 = Rp 1,87)		Rp 23.350

B.

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama	25000 x 4	Rp 100.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2	= Rp 60.000
Penjualan P. Sampingan	Rp 4.000	
Biaya terpisah	Rp ( 800 )	
Biaya operasional	<u>Rp ( 200 )</u>	
Produk sampingan net		<u>Rp 3.000</u>
Biaya Produksi Net =	30.000 x Rp 1,9*	= Rp 57.000
Persediaan akhir	5000 x Rp 1,9	<u>Rp (9.500)</u>
Laba Kotor		Rp 47.500
Biaya Operasional		Rp 52.500
Laba Operasi		<u>Rp (30.000)</u>
		Rp 22.500
(* 57000/30000 = Rp 1,9)		

- C. Produk sampingan digunakan sendiri oleh perusahaan dengan biaya pengganti sebesar Rp 4000.

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
Penjualan Produk Utama	25000 x 4	Rp 100.000
HPP		
Biaya Produksi	= 30.000 x Rp 2	= Rp 60.000
Biaya Pengganti produk sampingan		<u>Rp 4.000</u>
Biaya Produksi Net = 30.000 x Rp 1,87*		= Rp 56.000
Persediaan akhir 5000 x Rp 1,87		<u>Rp (9.350)</u>
		<u>Rp 46.650</u>
Laba Kotor		Rp 53.350
Biaya Operasional		<u>Rp (30.000)</u>
Laba Operasi		Rp 23.350
(* 57000/30000 = Rp 1,9)		

- D. Diketahui

	Produk Utama	Produk Sampingan
Penjualan		Rp180.000
Taksiran Penjualan (keuntungan 20%dari harga jual)	Rp15.000	
Biaya bersama		Rp80.000
biaya terpisah	Rp4.500	Rp3.000
biaya operasional	Rp2.500	Rp12.000
unit yg diproduksi	9.500	20.000

## 1. Alokasi biaya bersama ke produk sampingan, dan produk utama

$$\begin{aligned} \text{Alokasi ke prod. sampingan} &= \text{nilai jual} - (\text{b.terpisah} + \text{b.operasional} + \text{keuntungan}) \\ &= \text{Rp } 15.000 - (\text{Rp } 4.500 + \text{Rp } 2.500 + \text{Rp } 3.000) \\ &= \text{Rp } 5.000 \end{aligned}$$

$$* \text{Rp } 15.000 \times 20\%$$

$$\begin{aligned} \text{Alokasi ke produk utama} &= \text{Total biaya} - \text{alokasi ke produk sampingan} \\ &= \text{Rp } 80.000 - \text{Rp } 5.000 \\ &= \text{Rp } 75.000 \end{aligned}$$

$$\text{Harga pokok per unit produk sampingan} = \text{Rp } (5.000 + 4.500) : 9.500 = \text{Rp } 1$$

$$\text{Harga pokok per unit produk utama} = \text{Rp } (75.000 + 30.000) : 20.000 = \text{Rp } 5.25$$

## 2. Laporan rugi laba

<b>LAPORAN RUGI LABA</b>		
	<u>Produk Sampingan</u>	<u>Produk Utama</u>
Penjualan		Rp 180.000
	<u>Rp 15.000</u>	
HPP		
Biaya Produksi	Rp 80.000	
- Alokasi produk sampingan	<u>Rp (5.000)</u>	Rp 75.000
Biaya terpisah	<u>(4.500)</u>	<u>Rp 30.000</u>
Jumlah HPP	Rp 9.500	<u>Rp 105.000</u>
Laba Kotor	Rp 5.500	Rp 75.000
Biaya Operasional	<u>Rp (2.500)</u>	<u>Rp (12.000)</u>
Laba Operasi	Rp 3.000	Rp 63.000





---

---

## Pertanyaan Kuis

1. Jelaskan definisi proses bersama, produk bersama, produk sampingan, dan sisa bahan yang anda ketahui ?, berikan contohnya untuk masing-masing definisi ?.
2. Jelaskan apa perbedaan antara produk bersama dengan produk sekutu ?.
3. Apakah perusahaan pemotongan hewan merupakan salah satu contoh tempat berlangsungnya proses bersama ? produk bersama apa saja yang bisa dihasilkan oleh perusahaan tersebut ?
4. Jelaskan *split off point* dapat diidentifikasi pada tahapan proses apa saja?.
5. Mengapa terdapat metode nilai jual hipotesis dalam menghitung alokasi biaya bersama ?, jelaskan ?.



---

---

### Pertanyaan Aplikasi

---

---

- I. PT Laras Utama memiliki empat produk bersama yang diolah dari proses bersama dengan biaya Rp 300.000.000. Data yang berhubungan dengan produksi adalah sebagai berikut :

Produk	Kuantitas (unit)	Harga Jual/unit (Rp)	Biaya Terpisah (Rp)	Faktor Timbangan
A	20.000	30	50.000	2,5
B	40.000	15	25.000	4
C	30.000	16	30.000	2
D	10.000	10	15.000	3

Pertanyaan :

Buatlah alokasi biaya bersama ke semua produk dengan metode :

- Biaya rata-rata per unit
- Rata-rata tertimbang
- Nilai pasar
- jurnal untuk nilai pasar

2. Dari sebuah sumber diketahui data-data sebagai berikut :

	Produk Utama	Produk Sampingan
Penjualan		Rp20.000
Taksiran Penjualan (keuntungan 20%dari harga jual)	Rp5.000	
Biaya bersama		Rp10.000
biaya terpisah	Rp1.500	Rp 700
biaya operasional	Rp.500	Rp 5.000
unit yg diproduksi	900	1.000

Pertanyaan :

- a. Hitunglah harga pokok per unit masing-masing produk
- b. Buatlah jurnal yang diperlukan
- c. Susunlah suatu laporan rugi laba



## 10 Variable Costing



### Overview

---

Untuk kepentingan perencanaan laba dan pengambilan keputusan jangka pendek manajemen memerlukan informasi biaya menurut perilakunya. Karena itu timbul konsep lain yang tidak memperhitungkan semua biaya produksi sebagai komponen harga pokok produksi. Metode penghitungan harga pokok produksi ini hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja dalam penentuan harga pokok produksi dan disebut sebagai metode *variable costing* atau dikenal pula dengan istilah *direct costing*.



### Tujuan

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan perbedaan antara metode *full costing* dengan *variable costing*
2. Mahasiswa mampu menjelaskan manfaat dan kelemahan metode *variable costing*
3. Mahasiswa mampu menjelaskan proses penyusunan laporan harga pokok penjualan dan laporan rugi laba dengan metode *variable costing*

## 10.1 Perbandingan Metode Full Costing dengan Variable Costing

Perbedaan pokok diantara metode *full costing* dengan *variable costing* terletak pada perlakuan atas biaya produksi tetap. Selanjutnya perbedaan ini akan mempengaruhi beberapa proses perhitungan sebagai berikut :

1. Penghitungan harga pokok produk yaitu seperti terlihat pada gambar di bawah :

Metode Full Costing		Metode Variable Costing	
biaya bahan baku	Rp 10	biaya bahan baku	Rp 10
biaya tenaga kerja langsung	Rp 20	biaya tenaga kerja langsung	Rp 20
biaya overhead pabrik tetap	Rp 30		
biaya overhead pabrik variabel	<u>Rp 20</u>	biaya overhead pabrik variabel	<u>Rp 20</u>
Biaya Produksi	Rp 80	Biaya Produksi	Rp 50
Persed awal BDP	-	Persed awal BDP	-
Persed akhir BDP	( - )	Persed akhir BDP	( - )
Harga Pokok Produksi	Rp 80	Harga Pokok Produksi	Rp 50
Persed. Awal Brg Jadi	-	Persed. Awal Brg Jadi	-
Persed. Akhir Brg Jadi	( - )	Persed. Akhir Brg Jadi	( - )
Harga Pokok Penjualan	<u>Rp 80</u>	Harga Pokok Penjualan	<u>Rp 50</u>

Dalam metode *variable costing* biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai biaya periode dan bukan sebagai unsur harga pokok produk sehingga tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya. Metode *full costing* menunda pembebanan biaya overhead pabrik tetap sebagai biaya sampai saat produk yang bersangkutan dijual. Jadi biaya overhead pabrik yang terjadi baik tetap maupun variabel masih dianggap sebagai aktiva sebelum persediaan tersebut dijual. Sebaliknya pada metode *variable costing* tidak menyetujui penundaan pembebanan biaya overhead pabrik tetap tersebut kepada produk.

2. Bentuk penyajian di laporan rugi laba.  
Di dalam laporan rugi laba dengan menggunakan metode *variable costing* biaya-biaya tetap dikelompokkan secara terpisah. Hal ini dilakukan agar manajemen bisa mengawasi dan mengendalikan biaya tetap ini secara lebih akurat.

Metode Full Costing		Metode Variable Costing	
Penjualan	Rp 110	Penjualan	Rp 110
Harga pokok penjualan	<u>Rp (80)</u>	Dikurangi Biaya-biaya variabel	
Laba Kotor	Rp 30	Biaya Produksi variabel	<u>Rp (50)</u>
Beban Operasional		Beban pemasaran variabel	Rp (2)
Beban Pemasaran	<u>Rp 5</u>	<u>BebanAdm +umum variabel</u>	<u>Rp (2)</u>
Beban Adm dan Umum	<u>Rp 5</u>	Laba Kontribusi	Rp 56
Laba Operasi	Rp 20	Dikurangi biaya-biaya tetap	
Beban pajak	<u>Rp (3)</u>	Biaya Produksi tetap	<u>Rp (30)</u>
Laba bersih	Rp 17	Beban pemasaran tetap	Rp (3)
		<u>BebanAdm +umum tetap</u>	<u>Rp (3)</u>
		Laba Kontribusi	Rp 20
		Beban pajak	<u>Rp (3)</u>
		Laba bersih	Rp 17

## 10.2 Manfaat Metode Variable Costing

Manfaat yang bisa diperoleh dari diberlakukannya metode variable costing adalah sebagai berikut :

1. Dalam pengendalian biaya variable costing menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya-biaya aperiode dibandingkan dengan metode full costing. Dalam metode full costing biaya overhead pabrik tetap diperhitungkan dalam tarif biaya overhead pabrik dan dibebankan sebagai unsur biaya aproduksi. Oleh karena itu manajemen kehilangan perhatian terhadap biaya-biaya aperiode tertentu yang dapat dikendalikan. Di dalam variable costing biaya-biaya periode yang bersifat tetap dikumpulkan dan disajikan secara terpisah dalam laporan rugi laba sebagai pengurang terhadap laba kontribusi. Biaya tetap ini dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan yaitu *discretionary fixed costs* dan *committed fixed costs*. *Discretionary fixed costs* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen . biaya ini dalam jangka pendek dapat dikendalikan manajemen. Contohnya adalah biaya iklan yang ditetapkan sebesar Rp 5.000.000 per bulan. *Committed fixed costs* merupakan biaya yang timbul dari pemilihan pabrik, peralatan, dan organisasi pokok. Perilaku *committed fixed costs* dapat ditentukan dengan jelas dengan cara mengamati biaya tetap yang terjadi jika kegiatan perusahaan dihentikan sama sekali. *Committed fixed costs* adalah semua biaya tetap yang dikeluarkan yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan dalam memenuhi tujuan jangka panjang perusahaan. Contoh *committed fixed costs* adalah biaya depresiasi, sewa,

asuransi, dan gaji karyawan. Dalam jangka pendek committed fixed costs tidak dapat dikendalikan manajemen. Dengan dipisahkannya biaya tetap dalam kelompok tersendiri dalam laporan rugi laba variable costing, manajemen dapat memperoleh informasi *discretionary fixed costs* terpisah dari *committed foxed costs*, sehingga pengendalian biaya tetap dalam jangka pendek dapat dilakukan oleh manajemen.

2. Dalam pengambilan keputusan variable costing menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan jangka pendek. Dalam keputusan jangka pendek yang menyangkut :
  - a perubahan volume kegiatan yaitu biaya-biaya periode tidak relevan karena tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan. *Variabel costing* khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek. Seperti pada apabila perusahaan menerima pesanan sebesar Rp 85 dan menggunakan metode full costing maka akan terjadi kerugian sebesar Rp 5. Namun menurut metode variable costing akan didapatkan laba kontribusi sebesar Rp 31. Hal ini menandakan bahwa kemungkinan masih ada kapasitas yang belum terpakai. Jadi menurut metode *full costing* penjualan harus bisa menutup semua biaya. Sedangkan menurut metode *variable costing* penjualan lebih baik dilihat untuk bisa menutupi biaya (*concept of recovery cost*) yang berubah dalam jangka pendek.

Metode Full Costing	
Penjualan	Rp 85
Harga pokok penjualan	<u>Rp ( 80)</u>
Laba Kotor	Rp 5
Beban Operasional	
Beban Pemasaran	<u>Rp 5</u>
Beban Adm dan Umum	<u>Rp 5</u>
Laba Operasi	Rp -5
Beban pajak	<u>Rp (0)</u>
Laba bersih	Rp -5

Metode Variable Costing	
Penjualan	Rp 85
Dikurangi Biaya-biaya variabel	
Biaya Produksi variabel	<u>Rp ( 50)</u>
Beban pemasaran variabel	Rp ( 2)
<u>BebanAdm +umum variabel</u>	<u>Rp ( 2)</u>
Laba Kontribusi	Rp 31
Dikurangi biaya-biaya tetap	
Biaya Produksi tetap	<u>Rp ( 30)</u>
Beban pemasaran tetap	Rp ( 3)
<u>BebanAdm +umum tetap</u>	<u>Rp ( 3)</u>
Laba Kontribusi	Rp -5
Beban pajak	<u>Rp (0)</u>
Laba bersih	Rp -5



- b Keputusan membeli atau membuat sendiri. Contoh PT Utama sejahtera memerlukan suku cadang yang apabila dibuat sendiri akan menghasilkan biaya produksi standar sebagai berikut :

Metode Full Costing	
biaya bahan baku	Rp 10
biaya tenaga kerja langsung	Rp 20
biaya overhead pabrik tetap	Rp 30
biaya overhead pabrik variabel	<u>Rp 20</u>
Biaya Produksi	Rp 80
Persed awal BDP	-
Persed akhir BDP	<u>( - )</u>
Harga Pokok Produksi	Rp 80
Persed. Awal Brg Jadi	-
Persed. Akhir Brg Jadi	<u>( - )</u>
Harga Pokok Penjualan	Rp 80

Apabila membeli dari pemasok luar akan memerlukan biaya pembelian sebesar Rp 75. Berarti ada penghematan biaya kalau membeli, sebesar Rp 15. Sebetulnya di dalam pembelian ini biaya tetap tidak relevan dalam pengambilan keputusan membeli. Apabila dianalisis dengan metode *variable costing* maka pembelian tersebut justru akan menghasilkan tambahan biaya sebagai berikut :

Biaya Pembelian	
Harga Pokok Pembelian	Rp 75
biaya pergudangan	Rp 10
biaya adm dan umum / bulan	<u>Rp 3+</u>
Jumlah biaya pembelian	<u>Rp 88</u>
Biaya yang dapat dihindari dengan metode variable costing	
Biaya bahan baku	Rp 10
Biaya tenaga kerja langsung	Rp 20
Biaya overhead pabrik variabel	<u>Rp 20+</u>
Biaya tambahan per bulan (incremental cost)	Rp 38
Pajak penghasilan (penghematan pajak)= 25% x Rp 38	<u>Rp (9,5)</u>
Biaya tambahan apabila membeli	Rp 28,5

### 10.3 Kelemahan Metode Variable Costing

Selanjutnya akan dijelaskan beberapa kelemahan-kelemahan dari metode variable costing yaitu :

1. Pemisahan biaya-biaya ke dalam biaya variabel dan tetap sebenarnya sulit dilaksanakan, karena jarang sekali suatu biaya benar-benar variabel atau benar-benar tetap. Sesuatu biaya digolongkan sebagai suatu biaya variabel jika :
  - a. Harga barang atau jasa tidak berubah.
  - b. Metode dan prosedur produksi tidak berubah-ubah
  - c. Tingkat efisiensi tidak berfluktuasi

Sedangkan biaya tetap dapat dibagi ke dalam dua kelompok :

- a. Biaya tetap yang dalam jangka pendek dapat berubah, misalnya biaya produksi, biaya pemasaran, keuangan, gaji manajer akuntansi dan sebagainya.
  - b. Biaya tetap yang dalam jangka panjang konstan, misalnya biaya depresiasi dan sewa kantor yang dikontrakkan untuk jangka panjang. Namun dalam jangka panjang semua biaya adalah variable
2. Metode *variable costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim. Karena metode *variable costing* hanya ditujukan untuk memenuhi kepentingan intern perusahaan.
  3. Dalam metode variable costing naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan dalam penjualannya. Untuk perusahaan yang kegiatannya secara musiman, maka variable costing akan menyajikan kerugian yang berlebihan dalam periode-periode tertentu, dan akan menghasilkan laba berlebihan dalam periode yang lain.
  4. Tidak diperhitungkannya biaya overhead pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan akan mengakibatkan nilai persediaan akan dinilai lebih rendah, sehingga mengurangi modal kerja yang dilaporkan untuk tujuan-tujuan analisis keuangan.



### Pertanyaan Kuis

---

---

1. Jelaskan perbedaan pokok diantara metode full costing dengan variable costing yang anda ketahui ?.
2. Jelaskan perbedaan antara laba bruto dengan laba kontribusi yang anda ketahui ?.
3. Jelaskan manfaat metode *variable costing* dalam perusahaan manufaktur ?, berikan contohnya ?.
4. Jelaskan kelemahan metode *variable costing* dalam perusahaan manufaktur ?.
5. Jelaskan rumus suatu rasio laba kontribusi yang anda ketahui ?!.



---

---

### Pertanyaan Aplikasi

---

---

- I. PT Utama Sejahtera X memiliki data-data biaya standar per unit sebagai berikut :

Kapasitas normal 5000 unit

Biaya variabel per unit produk :

Biaya bahan baku	Rp 2
Biaya tenaga kerja langsung	Rp 2
Biaya overhead pabrik variabel	Rp 1
Biaya operasional	Rp 2

Biaya tetap setahun :

Biaya overhead pabrik	Rp 500
Biaya operasional	Rp 100

Harga jual per produk	Rp 9
Produk yang diproduksi	500 unit
Produk yang dijual	400 unit

Pertanyaan :

1. Hitunglah harga pokok penjualan untuk produk di atas dengan menggunakan metode *full costing* dan *variabel costing* !.
2. Buatlah laporan rugi laba dengan menggunakan metode *full costing* dan metode *variable costing* !
3. Hitunglah rasio laba kontribusi untuk perusahaan tersebut /.

## II Sistem Biaya Taksiran



### Overview

---

---

Manajemen dalam proses produksi memerlukan alat untuk pengendalian biaya. Salah satu bentuk pengendalian biaya tersebut adalah diterapkannya biaya taksiran untuk penghitungan, pencatatan biaya-biaya. Biaya ini merupakan biaya yang ditentukan di muka. Manajemen dengan akan memperoleh data biaya sebelum produksi dilaksanakan atau sebelum suatu kontrak disetujui.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan biaya taksiran dan sistem biaya taksiran
2. Mahasiswa mampu menjelaskan cara menentukan biaya taksiran
3. Mahasiswa mampu menjelaskan prosedur akuntansi dalam sistem biaya taksiran

### 11.1 Sistem Biaya Taksiran

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

Biaya taksiran berbeda dengan biaya standar yang juga merupakan biaya yang ditentukan di muka dalam hal metode yang dipakai dalam penentuan norma fisik atau kuantitas. Dalam sistem biaya standar norma fisik ditentukan berdasar suatu penyelidikan teknik dan gerak dan waktu (*time and motion studies*), yang biasanya didahului dengan analisis 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 untuk menentukan norma fisik terbatas kepada pengalaman produksi masa lalu. Jika terjadi penyimpangan dari norma fisik, masih perlu dilakukan penyelidikan lebih lanjut untuk menentukan sebab-sebabnya.

Tujuan penggunaan sistem biaya taksiran adalah :

1. Untuk menjembatani menuju sistem biaya standar
2. Untuk menghindari biaya yang relatif besar dalam pemakaian sistem biaya standar
3. Untuk pengendalian dan analisis kegiatan
4. Untuk mengurangi biaya akuntansi

Cara menentukan biaya taksiran adalah dengan memecahnya menjadi beberapa unsure biaya :

1. Biaya bahan baku
2. Biaya tenaga kerja langsung
3. Biaya overhead pabrik

Biaya taksiran bisa ditentukan atas dasar data masa lalu, dari perhitungan, dari rumus kimia atau matematis, atau secara sederhana dengan taksiran. Biaya taksiran ditentukan untuk setiap jenis produk yang diproduksi, pada awal masa produksi atau pada awal tahun anggaran.

Dalam penentuan biaya 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 bahan baku yang dapat didasarkan kepada harga kontrak pembelian dalam jangka waktu tertentu atau jika bahan baku harus dibeli dari waktu ke waktu dan harganya tergantung kepada harga pasar maka penaksiran harga dapat didasarkan kepada 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 tiap-tiap karyawan dan jenis pekerjaannya. Dalam menentukan jumlah jam tenaga kerja harus diperhitungkan juga waktu persiapan produksi, material handling, perbaikan mesin, dan lain-lain. Taksiran biaya tenaga kerja merupakan hasil lkal taksiran jumlah jam kerja untuk menghasilkan setiap satuan produk dengan tarif biaya tenaga kerja.

Taksiran biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk didasarkan kepada tarif yang ditentukan di muka. Di dalam menentukan tarif biaya overhead pabrik diperlukan pemisahan ke dalam unsur tetap dan variabel. Biaya overhead variabel ditaksir dengan melihat hubungan biaya tersebut dengan produksi, dengan anggapan bahwa terdapat hubungan yang konstan diantara jumlah produksi dengan biaya yang dikeluarkan. Biaya overhead pabrik ditaksir dengan cara memperhatikan masing-masing unsur biaya overhead pabrik tetap yang bersangkutan seperti biaya depresiasi mesin, ditaksir dengan memperhitungkan jumlah mesin yang dimiliki sekarang dengan memperhitungkan rencana investasi serta rencana pemberhentian pemakaian mesin yang akan terjadi di masa yang akan datang. Penaksiran jumlah asuransi tergantung kepada 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 pabrik tersebut.

## **11.2 Prosedur Akuntansi dalam Sistem Biaya Taksiran**

Dalam sistem biaya taksiran rekening barang dalam proses didebit dengan biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dan dikredit sebesar hasil kali jumlah produk selesai dan produk dalam proses dengan biaya taksiran per satuan. Karena harga pokok produk jadi yang masuk gudang dihargai dengan biaya taksiran, maka pada saat dijual, harga pokok penjualannya adalah sebesar

hasil kali jumlah produk yang dijual dengan biaya taksiran per satuan. Selisih diantara biaya taksiran dengan biaya sesungguhnya dihitung dengan cara mencari saldo rekening barang dalam proses dan dipindahkan ke rekening Selisih.

**A. Prosedur Pencatatan Biaya Bahan Baku**

Untuk pencatatan biaya bahan baku semua peristiwa dicatat dengan menggunakan biaya sesungguhnya

**1. Pembelian**

Persediaan bahan baku	Rp _____
Hutang dagang	Rp _____

**2. Pemakaian bahan baku (pembebanan biaya bahan ke produk)**

Barang dlm Proses- Biaya bahan baku	Rp _____
Persediaan bahan baku	Rp _____

**B. Prosedur Pencatatan Biaya Tenaga Kerja**

Untuk pencatatan biaya tenaga kerja semua peristiwa dicatat dengan menggunakan biaya sesungguhnya

**1. Pembebanan biaya tenaga kerja langsung**

Barang dlm Proses- Biaya tenaga kerja	Rp _____
Gaji dan Upah	Rp _____

**C. Prosedur Pencatatan Biaya Overhead Pabrik**

**1. Pencatatan biaya overhead pabrik sesungguhnya (dicatat dengan biaya yang sesungguhnya terjadi)**

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp _____
Berbagai rekening yg dikredit	Rp _____

**2. Pembebanan biaya overhead pabrik ke produk (dicatat dengan tarif yang telah ditentukan di muka)**

Barang dlm Proses- Biaya overhead pabrik	Rp _____
BOP yang dibebankan	Rp _____

**3. Penutupan biaya overhead pabrik sesungguhnya**

BOP yang di bebankan	Rp _____
----------------------	----------



**D. Prosedur Pencatatan Persediaan Produk Jadi dan Persediaan Barang dalam Proses**

1. Pencatatan persediaan produk jadi (harga pokok produk jadi dihitung dengan mengalikan kuantitas produk jadi dengan biaya taksiran per satuan produk)

Persediaan Produk Jadi	Rp _____	
BDP – biaya bahan baku		Rp _____
BDP – biaya tenaga kerja		Rp _____
BDP – biaya overhead pabrik		Rp _____

2. Persediaan barang dalam proses (harga pokok produk dalam proses dihitung dengan mengalikan unit ekuivalen kuantitasnya dengan biaya taksiran per satuan produk)

Persediaan Barang dalam Proses	Rp _____	
BDP – biaya bahan baku		Rp _____
BDP – biaya tenaga kerja		Rp _____
BDP – biaya overhead pabrik		Rp _____

**E. Prosedur Pencatatan Harga Pokok Penjualan**

Harga pokok penjualan	Rp _____	
Persediaan Produk Jadi		Rp _____

**F. Prosedur Pencatatan Selisih Biaya Taksiran dengan Biaya Sesungguhnya**

Selisih	Rp _____	
BDP – biaya bahan baku		Rp _____
BDP – biaya tenaga kerja		Rp _____
BDP – biaya overhead pabrik		Rp _____
(untuk mencatat rugi yaitu Biaya sesungguhnya lebih tinggi daripada biaya taksiran)		

Selisih	Rp _____	
Biaya OP sesungguhnya		Rp _____
(untuk mencatat rugi BOP yaitu Biaya sesungguhnya lebih tinggi daripada biaya taksiran)		

Selisih antara biaya sesungguhnya dengan biaya taksiran dapat diperlakukan sebagai berikut :

1. Ditutup ke rekening Harga Pokok Penjualan atau rekening Rugi Laba
2. Dibagikan secara adil kepada produk selesai dalam periode yang bersangkutan yaitu dibagikan ke rekening Produk Jadi dan Harga Pokok Penjualan
3. Dibagikan secara adil ke rekening-rekening : Persediaan Barang dalam Proses, Persediaan Produk Jadi, dan Harga Pokok Penjualan
4. Membiarkan selisih-selisih tersebut tetap dalam rekening Selisih sehingga rekening ini berfungsi sebagai deferred account. Hal ini dilakukan karena ada kemungkinan selisih-selisih yang terjadi diantara periode akuntansi akan saling menutup

Contoh penerapannya ;

PT Lobster Sejati memproduksi pembenihan udang windu dalam satu tahap pengolahan. Taksiran biaya produksi per kilogram adalah:

Biaya Bahan Baku	2 kg	@ Rp9	Rp 18
Biaya Tenaga Kerja	1 jam	@ Rp27	Rp 27
Biaya Overhead Pabrik	1 jam	@ Rp37	<u>Rp 37</u>
Biaya taksiran per kilogram produk			Rp 82

Data kegiatan perusahaan dalam bulan Maret 2008 adalah:

1. Persediaan pada awal bulan Maret 2008
  - a. Harga pokok persediaan bahan baku sebesar Rp 20.000
  - b. Jumlah persediaan produk dalam proses sebanyak 3000 kg dengan tingkat penyelesaian sebagai berikut : biaya bahan baku 100%, biaya konversi 2/3. harga pokok taksiran persediaan produk dalam proses ini dihitung sebagai berikut :
 

Biaya bahan baku	$100\% \times 3000 \times \text{Rp } 18$	Rp 54000
Biaya tenaga ekkerja	$2/3 \times 3000 \times \text{Rp } 27$	Rp 54000
Biaya overhead pabrik	$2/3 \times 3000 \times \text{Rp } 37$	<u>Rp 74000</u>
		Rp 182.000
  - c. Persediaan produk jadi berjumlah 500 kg
2. Kegiatan selama bulan Maret 2008
  - a pembelian bahan baku sebesar Rp 660.000
  - b jumlah jam tenaga kerja sesungguhnya sebesar 34500 jam dengan biaya tenaga kerja sebesar Rp 925000

- c biaya overhead pabrik yang diebankkan kepada produk aas dasar tarif per jam kerja langsung sebesar Rp 37. Biaya overhead pabrik sesungguhnya yang terjadi dalam bulan November berjumlah Rp 1.262.000
  - d produk jadi yang ditransfer ke gudang selama bulan November berjumlah 35500 kg
  - e produk jadi dijual dengan harga jual Rp 110 per kg
3. Persediaan pada akhir bulan Maret 2008
- a harga pokok persediaan bahan baku yang ditentukan dengan metode masuk pertama keluar pertama sebesar Rp 40.000
  - b Jumlah persediaan produk dalam proses sebanyak 2500 kg dengan tingkat penyelesaian sebagai berikut : Biaya bahan baku 100%; biaya konversi 20%
  - c persediaan produk jadi berjumlah 1000 kg

Berdasarkan atas data tersebut maka jurnal yang diperlukan adalah sebagai berikut :

**Pembelian bahan baku**

Persediaan bahan baku	Rp 660000
Hutang dagang	Rp 660000

**Pembebanan kepada produk :**

Barang dalam proses – biaya bahan baku	Rp 640.000
Persediaan bahan baku	Rp 640.000

**Pembebanan biaya tenaga kerja ke produk**

Barang dalam proses – biaya tenaga kerja	Rp 925.000
Gaji dan Upah	Rp 925.000

**Pembebanan biaya overhead pabrik**

Barang dalam proses – biaya overhead pabrik	Rp 1.276.500
Biaya overhead pabrik yang dibebankan (34.500 jam x Rp 37/jam)*	Rp 1.27.500*

**Pencatatan biaya overhead pabrik sesungguhnya**

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 1276500
Berbagai rekening yang dikredit	Rp 1276500

**Pencatatan harga pokok produksi ke produk jadi yang ditransfer ke gudang**

Persediaan produk jadi	Rp 291 1000
Barang dalam proses – BBB	Rp 639000
Barang dalam proses – BTKL	Rp 958500
Barang dalam proses – BOP	Rp 1313500

**Pencatatan persediaan Barang dalam Proses**

Persediaan Barang dalam Proses	Rp 32.000
Barang dalam proses – BBB	Rp 45 000
Barang dalam proses – BTKL	Rp 13500
Barang dalam proses – BOP	Rp 18500

Biaya bahan baku	100% x 2500 x Rp 18	Rp 45 000
Biaya tenaga kerja langsung	20% x 2500 x Rp 27	Rp 13500
Biaya overhead pabrik	20% x 2500 x Rp 37	Rp 18500

**Pencatatan harga pokok penjualan**

Harga pokok penjualan	Rp2870000
Persediaan produk jadi	Rp2870000

Persediaan produk jadi awal	500 kg
Produk selesai	<u>35.500 kg</u>
36.000 kg	
Persediaan produk jadi akhir	<u>1.000 kg</u>
Jumlah produk terjual	35.000 kg
Biaya taksiran per kg	<u>Rp 82</u>
Harga pokok penjualan	Rp 2.870.000

**Pencatatan hasil penjualan**

Piutang dagang	Rp 3850000*
Penjualan	Rp 3850000

\* 35000 x Rp 110

**Pencatatan selisih**

Selisih	Rp 35.500	
Barang dalam proses – BBB		Rp 10 000
Barang dalam proses – BTKL		Rp 7000
Barang dalam proses – BOP		Rp 18500*

\*(jam kerja sesungguhnya – jam kerja taksiran) x Rp taksiran BOP per jam  
 (34500 – 34000) jam x Rp 37/jam = Rp 18500

Jam tenaga kerja yang digunakan untuk menyelesaikan produk  
 pada awal bulan masih dalam proses ( 1-2/3) x 3000 kg x 1 jam 1000  
 jam

Jam tenaga kerja yang digunakan untuk menyelesaikan produk jadi  
 Yang berasal dari produksi bulan November : 32.500 x 1 jam  
 32.500 jam

Jam tenaga kerja yang digunakan untuk mengolah produk pada  
 Akhir bulan November masih dlm proses : 20% x 2500 kg x 1 jam 500  
jam

Jumlah jam tenaga kerja 34.000jam

**Pencatatan selisih diantara Biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan yang dibebankan**

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 15.500
Selisih	Rp 15.500



## **Pertanyaan Kuis**

---

---

1. Jelaskan definisi biaya taksiran yang anda ketahui ?.
2. Jelaskan cara menentukan taksiran biaya bahan baku ?, sertai jawaban anda dengan contohnya ?.
3. Jelaskan cara menentukan taksiran biaya tenaga kerja langsung?, sertai jawaban anda dengan contohnya ?.
4. Jelaskan cara menentukan taksiran biaya overhead pabrik yang anda ketahui ?.
5. Jelaskan perbedaan antara biaya taksiran dengan biaya standar ?.



## Pertanyaan Aplikasi

PT Sinar Mas memproduksi suatu produk dalam satu tahap pengolahan. Taksiran biaya produksi per kilogram adalah:

Biaya Bahan Baku	2 kg	@ Rp7	Rp 14
Biaya Tenaga Kerja	1 jam	@ Rp25	Rp 25
Biaya Overhead Pabrik	1 jam	@ Rp35	<u>Rp 35</u>
Biaya taksiran per kilogram produk			Rp 74

Data kegiatan perusahaan dalam bulan April 2007 adalah:

1. Persediaan pada awal bulan April 2007
  - a. Harga pokok persediaan bahan baku sebesar Rp 10.000
  - b. Jumlah persediaan produk dalam proses sebanyak 2000 kg dengan tingkat penyelesaian sebagai berikut : biaya bahan baku 100%, biaya konversi  $\frac{2}{3}$ . harga pokok taksiran persediaan produk dalam proses ini dihitung sebagai berikut :
 

Biaya bahan baku	$100\% \times 2000 \times \text{Rp } 14$	Rp 28000
Biaya tenaga ekkerja	$\frac{2}{3} \times 2000 \times \text{Rp } 25$	Rp 50000
Biaya overhead pabrik	$\frac{2}{3} \times 2000 \times \text{Rp } 35$	<u>Rp 70000</u>
		Rp 148.000
  - c. Persediaan produk jadi berjumlah 400 kg
2. Kegiatan selama bulan Maret 2007
  - a pembelian bahan baku sebesar Rp 560.000
  - b jumlah jam tenaga kerja sesungguhnya sebesar 33500 jam dengan biaya tenaga kerja sebesar Rp 915000
  - c biaya overhead pabrik yang diebankkan kepada produk atas dasar tarif per jam kerja langsung sebesar Rp 36. Biaya overhead pabrik sesungguhnya yang terjadi dalam bulan November berjumlah Rp 1.062.000
  - d produk jadi yang ditransfer ke gudang selama bulan November berjumlah 34500 kg
  - e produk jadi dijual dengan harga jual Rp 100 per kg

3. Persediaan pada akhir bulan Maret 2007
  - a harga pokok persediaan bahan baku yang ditentukan dengan metode masuk pertama keluar pertama sebesar Rp 39.000
  - b Jumlah persediaan produk dalam proses sebanyak 1500 kg dengan tingkat penyelesaian sebagai berikut : Biaya bahan baku 100%; biaya konversi 20%
  - c persediaan produk jadi berjumlah 900 kg

Pertanyaan :

- Buatlah jurnal untuk semua transaksi tersebut diatas
- Berikan analisis anda !.



## 12 Sistem Biaya Standar



### Overview

---

---

Pada dasarnya semua perusahaan menggunakan standar sebagai pembandingan (*benchmark*) untuk mengevaluasi kinerja. Di beberapa perusahaan biaya standar menggantikan biaya aktual atau biaya sesungguhnya dalam sistem pembukuannya. Ketika ini dilakukan, produk dinilai dengan biaya standar per unit. Biaya standar ini mengalir dalam catatan akuntansi sampai kepada laporannya.



### Tujuan

---

---

1. Mahasiswa mampu memahami dan menjelaskan biaya standar dan sistem biaya standar
2. Mahasiswa mampu menjelaskan bisa menghitung biaya standar dan menghitung selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar
3. Mahasiswa mampu menjelaskan arti selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar menurut pusat pertanggungjawaban
4. Mahasiswa mampu menyusun laporan akuntansi dengan menggunakan biaya standar

## 12.1 Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat suatu produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu selama periode tertentu. Biaya standar membentuk suatu norma bagi input-input produksi, seperti unit bahan baku, jam kerja tenaga kerja langsung, dan persentase kapasitas pabrik yang digunakan. Suatu sistem biaya standar bisa digunakan baik untuk akumulasi biaya berdasarkan pesanan maupun yang berdasarkan proses

Kata-kata biaya yang seharusnya dikeluarkan mengandung arti bahwa biaya yang ditentukan di muka merupakan pedoman di dalam pengeluaran biaya yang sesungguhnya. Jika biaya yang sesungguhnya menyimpang dari biaya standar, maka yang dianggap benar adalah biaya standar, sepanjang asumsi-asumsi yang mendasarinya tidak berubah.

Untuk menentukan berapa biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu satuan produk atau untuk satu satuan jasa harus penelitian lebih dahulu mengenai kegiatan produksi atau penyerahan jasa yang paling efisien. Sebagai contoh, misalnya di dalam penentuan berapa biaya bahan baku yang seharusnya untuk menghasilkan satu satuan produk  $x$ , lebih dahulu harus ditentukan rancangan produk  $x$  yang menggunakan bahan baku yang paling efisien, dengan proses produksi yang paling efisien. Dengan ditentukannya rancangan produk  $x$  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  $x$ . Kuantitas bahan baku yang seharusnya kemudian dikalikan dengan harga bahan baku yang seharusnya akan merupakan biaya standar bahan baku untuk setiap satuan produk  $x$ . Dengan demikian, pengertian biaya yang seharusnya mengandung di dalamnya 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.

## 12.2 Manfaat Sistem Biaya Standar Dalam Pengendalian Biaya

Sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat yang penting di dalam 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.

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.

Sistem biaya standar yang menyajikan analisis penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar memungkinkan manajemen melaksanakan pengelolaan mereka dengan “prinsip kelainan” (*exception principles*). Dengan memusatkan perhatian mereka terhadap keadaan-keadaan yang menyimpang dari keadaan yang seharusnya, manajemen dilengkapi dengan alat yang efektif untuk mengendalikan kegiatan perusahaan.

## 12.3 Kelemahan Biaya Standar

Tingkat keketatan atau kelonggaran standar tidak dapat dihitung dengan tepat. Meskipun telah ditetapkan dengan jelas jenis standar apa yang dibutuhkan oleh perusahaan, tetapi tidak ada jaminan bahwa standar telah ditetapkan dalam perusahaan secara keseluruhan dengan keketatan atau kelonggaran yang relatif sama.

Seringkali standar cenderung untuk menjadi kaku atau tidak fleksibel, meskipun dalam jangka waktu pendek. Keadaan produksi selalu mengalami perubahan, sedangkan perbaikan standar jarang sekali dilakukan. Perubahan standar menimbulkan masalah persediaan. Sebagai contoh, suatu perubahan dalam harga bahan baku memerlukan penyesuaian terhadap persediaan, tidak saja persediaan bahan baku tetapi juga persediaan produk dalam proses dan produk jadi yang berisi bahan baku tersebut. Jika standar sering diperbaiki, hal ini menyebabkan kurang efektifnya standar tersebut sebagai alat pengukur pelaksana. Tetapi jika tidak diadakan perbaikan standar, padahal telah terjadi perubahan yang berarti dalam produksi, maka akan terjadi pengukuran pelaksanaan yang tidak tepat dan tidak realistis.

## 12.4 Pusat Pertanggungjawaban

Dalam memahami sistem biaya standar terlebih dahulu harus mengetahui berbagai macam pusat pertanggungjawaban yang biasanya terdapat di dalam perusahaan. Hal ini penting karena tidak semua pusat pertanggungjawaban dapat dikendalikan biayanya dengan menggunakan sistem biaya standar ini.

Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi di dalam perusahaan yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab. Secara umum kegiatan setiap pusat pertanggungjawaban di dalam perusahaan adalah mengolah masukan menjadi keluaran. Jika masukan suatu pusat pertanggungjawaban dikalikan dengan harganya, akan diperoleh biaya, sedangkan jika keluarannya dikalikan dengan harganya akan diperoleh pendapatan pusat pertanggungjawaban tersebut. Semua pusat pertanggungjawaban dapat diukur masukannya, tetapi tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif. Seperti pada menentukan satuan ukuran bagi keluaran Departemen Pembangkit Listrik yaitu *kilowatt hour*, tetapi tidak dengan menentukan satuan ukuran keluaran departemen sumber daya manusia. Berdasarkan atas masukan dan keluarannya, pusat pertanggungjawaban di dalam perusahaan secara garis besar dapat dibagi menjadi 4 macam yaitu :

- Pusat biaya (*expense center*) adalah pusat pertanggung jawaban yang prestasi manajemennya diukur berdasarkan masukannya.
- Pusat pendapatan adalah pusat pertanggung jawaban yang prestasi manajemennya diukur berdasarkan keluarannya.
- Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajemennya diukur berdasarkan selisih antara keluaran dan masukan (laba).
- Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajemennya diukur berdasarkan perbandingan antara laba yang diperoleh dengan investasi di dalam pusat pertanggungjawaban tersebut.

Pusat biaya dapat dibagi lebih lanjut menurut sifat biaya yang dikeluarkan oleh pusat pertanggungjawaban tersebut. Engineered expense center adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya berupa *engineered expense*, yaitu biaya yang masukan dan keluarannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat contohnya adalah departemen produksi .

Sebagian besar biaya departemen ini memiliki hubungan yang erat dan nyata dengan keluarannya. Jika masukan biaya produksi ditambah, keluaran departemen tersebut juga akan mengalami kenaikan berarti masukan departemen ini memiliki hubungan yang erat dengan keluarannya. Di sisi lain jika keluaran departemen produksi ini ditambah akan menyebabkan bertambahnya masukan departemen tersebut berarti masukan departemen ini memiliki hubungan yang nyata dengan keluarannya.

*Discretionary expense center* adalah pusat biaya yang sebagian besar biayanya berupa *discretionary expense*, yaitu biaya yang antara masukan dan keluarannya tidak memiliki hubungan yang erat nyata contohnya adalah departemen pemasaran. Sebagian besar biaya departemen ini tidak memiliki hubungan yang erat dan nyata dengan keluarannya. Biaya promosi tidak memiliki hubungan yang erat dengan volume penjualan yang merupakan keluaran departemen pemasaran. Jika biaya promosi ditambah volume penjualan departemen pemasaran belum tentu bertambah. Jika departemen pemasaran menetapkan biaya iklan sebesar 2% dari hasil penjualan, biaya iklan ini seolah-olah memiliki hubungan yang erat dengan keluaran departemen pemasaran, namun kenyataannya biaya iklan tersebut hanya memiliki hubungan yang artifisial dengan keluaran departemen pemasaran.

Sistem biaya standar hanya dapat diterapkan sebagai alat pengendalian biaya yang efektif di dalam *engineered expense center* atau pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar biayanya merupakan *engineered expense*. Dalam pusat pertanggungjawaban ini antara masukan dengan keluaran dapat diukur secara kuantitatif, sehingga dapat ditentukan tingkat efisiensinya, sehingga memungkinkan diterapkannya pengendalian biaya dengan menggunakan sistem biaya standar.

## 12.5 Biaya Standar

Selanjutnya adalah 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 disebut pula harga standar.

Penentuan kuantitas standar bahan baku dimulai dari penetapan spesifikasi produk, baik mengenai ukuran, bentuk, warna, karakteristik pengolahan produk, maupun mutunya. Dari spesifikasi ini kemudian dibuat kartu bahan baku yang berisi spesifikasi dan jumlah dap-dap jenis bahan baku

yang akan diolah menjadi produk selesai. Kuantitas standar bahan baku dapat ditentukan dengan menggunakan:

1. Penyelidikan teknis.
2. Analisis catatan masa lalu dalam bentuk:
  - a. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku untuk produk atau pekerjaan yang sama dalam periode tertentu di masa lalu.
  - b. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik dan yang paling buruk di masa lalu.
  - c. Menghitung rata-rata pemakaian bahan baku dalam pelaksanaan pekerjaan yang paling baik.

Dalam kartu bahan baku ini dapat pula meliputi kelonggaran standar untuk pemborosan atau kerugian yang normal terjadi, tetapi bisa juga pemborosan bahan baku diperlihatkan sebagai selisih (variance) dari standar atau sebagai unsur biaya overhead pabrik sehingga kuantitas standar bahan baku tidak termasuk di dalamnya unsur pemborosan bahan bak).

Untuk mengubah kuantitas standar bahan baku menjadi biaya bahan baku standar, maka 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 di masa 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. Contohnya adalah :

Harga beli	Rp345	Per satuan
Biaya angkut	40	
Dikurangi:		
Potongan pembelian	<u>(10)</u>	
Harga standar bahan baku	<u>Rp375</u>	Per satuan

Harga yang dipakai sebagai harga standar dapat berupa:

- a. Harga yang diperkirakan akan berlaku di masa yang akan datang, biasanya untuk jangka waktu satu tahun.

- b. Harga yang berlaku pada saat penyusunan standar.
- c. Harga yang diperkirakan akan merupakan harga normal dalam jangka panjang.

Harga yang akan dipilih sebagian tergantung dari jenis fluktuasi harga yang diperkirakan dan tujuan penggunaan biaya standar tersebut. Jika fluktuasi harga cenderung untuk berulang kali terjadi dan tidak dapat dipastikan mempunyai kecenderungan turun atau naik, maka harga normal yang tepat untuk situasi ini. Di lain pihak, jika arah perubahan harga di masa yang akan datang dapat diperkirakan dengan baik, maka harga yang tepat untuk situasi ini adalah harga rata-rata dalam periode di mana biaya standar tersebut akan dipakai.

Harga standar bahan baku digunakan untuk:

- a. Mengecek pelaksanaan pekerjaan Departemen Pembelian.
- b. Mengukur akibat kenaikan atau penurunan harga terhadap laba perusahaan.

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.

## 12.6 Biaya Tenaga Kerja Standar

Sama halnya dengan biaya bahan baku standar biaya tenaga kerja standar terdiri dari atas dua unsur yaitu : jam tenaga kerja standar dan tarif upah standar. Untuk dapat menentukan jam tenaga kerja standar dibutuhkan beberapa syarat sebagai berikut :

- a. Tata letak pabrik (*plant layout*) yang efisien dengan peralatan yang modern sehingga dapat dilakukan produksi yang maksimum dengan biaya yang minimum.
- b. Pengembangan staf perencanaan produksi, *routing*, *scheduling* dan *dispatching*, agar supaya aliran proses produksi lancar, tanpa terjadi penundaan dan kesimpangsiuran.
- c. Pembelian bahan baku direncanakan dengan baik, sehingga tersedia pada saat dibutuhkan untuk produksi.

- d. Standardisasi kerja karyawan dan metode-metode kerja dengan instruksi-instruksi dan latihan yang cukup bagi karyawan, sehingga proses produksi dapat dilaksanakan dengan baik.

Sedangkan Jam tenaga kerja standar dapat ditentukan dengan cara sebagai berikut :

1. Menghitung rata-rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.
2. Membuat *test run* operasi produksi di bawah keadaan normal yang diharapkan
3. Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan.
4. Mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

Jam tenaga kerja standar ditentukan dengan memperhitungkan kelonggaran waktu untuk istirahat, penundaan kerja yang tak bisa dihindari seperti menunggu bahan baku, reparasi dan pemeliharaan mesin serta faktor-faktor kelelahan kerja. Hal tersebut dikarenakan tidaklah mungkin seorang pekerja memiliki tingkat kecepatan yang sama dalam setiap menit selama 8 jam kerja.

Penentuan tarif upah standar memerlukan pengetahuan mengenai kegiatan yang dijalankan, tingkat kecepatan tenaga kerja yang diperlukan dan rata-rata tarif upah per jam yang diperkirakan akan dibayar. Tarif upah standar dapat ditentukan atas dasar :

1. Perjanjian atau kontrak dengan karyawan.
2. Data upah di masa lalu yaitu dapat digunakan sebagai tarif upah standar adalah : rata-rata hitung, rata-rata tertimbang atau median dan upah karyawan masa lalu.
3. Penghitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal.

## 12.7 Biaya Overhead Pabrik Standar

Prosedur penentuan tarif biaya overhead pabrik standar sama dengan prosedur yang telah dibahas sebelumnya. Tarif overhead standar dihitung dengan membagi jumlah biaya overhead yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan kapasitas normal. Manfaat utama tarif overhead standar ini, yang meliputi unsur biaya overhead pabrik variabel dan tetap, adalah untuk penentuan harga pokok produk dan perencanaan. Agar supaya tarif overhead



standar ini dapat bermanfaat untuk pengendalian biaya, maka tarif ini harus dipisahkan ke dalam tetap dan variabel. Untuk pengendalian biaya overhead pabrik dalam sistem biaya standar, perlu dibuat anggaran fleksibel, yaitu anggaran biaya untuk beberapa kisaran kapasitas. Ada perbedaan pokok antara 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. Untuk lebih memudahkan pemahaman berikut diilustrasikan contoh anggaran fleksibel dan penentuan tarif biaya overhead pabrik standar (Tabel 12.1)

Diasumsikan kapasitas normal Departemen A tersebut pada tingkat 80%, dan tarif biaya overhead didasarkan pada jam tenaga kerja, maka tarif biaya overhead pabrik standar dihitung sebesar Rp555,55 per jam tenaga kerja (Rp2.500.000 : 4.500)

Tabel 12.1  
Anggaran Fleksibel Biaya Overhead Pabrik Departemen A

Produk standar	1.500kg	2.000 kg	4.000 kg
Jam tng kerja standar	3.500	4.500	6.000
Kapasitas	60%	80%	100%
BOP variabel	Rp750.000	Rp1.000.000	Rp1.250.000
BOP tetap	1.500.000	1.500.000	1.750.000
Jumlah BOP	Rp2.250.000	Rp2.500.000	Rp3.000.000

Tarif tersebut dari

Tarif ov. pabrik variabel	Rp1.000.000 : 4.500=	Rp222,22 per jam
Tarif ov. pabrik tetap	Rp1.500.000 : 4.500=	<u>333,33 per jam</u>
Tarif ov. pabrik standar pada kapasitas normal		<u>Rp555,55 per jam</u>

## 12.8 Jenis Standar

Standar dapat digolongkan atas dasar tingkat keketatan atau kelonggaran sebagai berikut:

### 1. Standar Teoritis

Standar teoritis disebut pula dengan standar ideal, yaitu standar yang ideal yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dapat dicapai. Pada awalnya akuntansi biaya standar menjadi terkenal dan ada tendensi bagi sebagian manajemen untuk menggunakan standar teoritis. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksanaan. Kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat digunakan dalam jangka waktu yang relatif lama. Tetap pelaksanaan yang sempurna yang dapat dicapai oleh orang atau mesin jarang dapat dicapai sehingga standar ini seringkali menimbulkan frustrasi. Jangka standar ini sekarang jarang dipakai

### 2. Rata-rata biaya waktu yang lalu

Jika biaya standar ditentukan dengan menghitung rata-rata biaya periode yang telah lampau, standar ini cenderung merupakan standar yang longgar sifatnya. Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar. Tetapi jenis standar ini kadang-kadang berguna pada saat permulaan perusahaan menerapkan sistem biaya standar, dan terhadap jenis biaya standar ini secara berangsur-angsur kemudian diganti dengan biaya yang benar-benar menunjukkan efisiensi

### 3. Standar normal

Standar normal didasarkan atas taksiran biaya di masa yang akan datang di bawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Kenyataannya standar normal didasarkan pada rata-rata biaya di masa yang lalu, yang disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang. Standar normal berguna bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang dan dalam pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang. Standar normal tidak begitu bermanfaat ditinjau dari sudut pengukuran pelaksanaan tindakan dan pengambilan keputusan pendek.

### 4. Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*attainable high performance*)

Standar jenis ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya.

## 12.9 Akuntansi Biaya Standar

Secara garis besar sistem akuntansi biaya standar dapat dibagi menjadi dua: metode tunggal (*single plan*) dan metode ganda (*partial plan*). Perbedaan antara dua sistem akuntansi biaya standar tersebut terletak pada waktu penyajian informasi mengenai terjadinya penyimpangan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya kepada manajemen.

Dalam metode tunggal, rekening Barang dalam Proses didebit dengan biaya standar dan dikredit dengan biaya standar atau dengan kata lain, rekening Barang dalam Proses didebit dan dikredit dengan angka tunggal, yaitu angka standar. Dalam sistem ini, penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar dihitung pada saat masukan dipakai dalam proses produksi, sehingga setiap saat manajemen dapat mengetahui berapa penyimpangan yang terjadi antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar. Penyimpangan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya dicatat dalam rekening Selisih pada saat terdinya. (Tabel 12.1)

Tabel 12.2

Rekening Barang dalam Proses dalam Metode Tunggal  
Barang dalam proses

Kuantitas standar x harga standar atau	Kuantitas standar produk jadi x harga pokok produksi standar persatuan atau
Jam standar x tarif upah standar Atau	Kuantitas standar produk dalam proses x harga pokok produksi standar
Kapasitas standar x tariff standar	

Dalam metode ganda, dalam rekening Barang dalam Proses dicatat angka ganda, sebelah debit diisi dengan biaya sesungguhnya, dan sebelah kredit diisi dengan biaya; standar. Dalam metode ini, penyimpangan biaya sesungguhnya dari biaya standar dihitung pada akhir periode akuntansi (Tabel 12.3)

Tabel 12.3  
Rekening Barang dalam Proses dalam Metode Ganda  
Barang dalam proses

<p>Kuantitas sesungguhnya x harga sesungguhnya per satuan atau Jam sesungguhnya x tarif upah sesungguhnya atau Biaya overhead pabrik sesungguhnya</p>	<p>Kuantitas standar produk jadi x harga pokok produksi standar persatuan atau Kuantitas standar produk dalam proses x harga pokok produksi Standar per satuan</p>
---	--

Dalam akuntansi biaya metode ganda atau partial plan mempunyai beberapa karakteristik yaitu :

1. Rekening Barang dalam Proses didebit dengan biaya sesungguhnya dan dikredit dengan biaya standar. Dalam metode ini persediaan bahan baku dicatat pada biaya sesungguhnya dan persediaan produk jadi dicatat pada harga pokok standar. Harga pokok penjualan dicatat pada harga pokok standar
2. Selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar dihitung pada akhir periode akuntansi, setelah harga pokok persediaan produk dalam proses ditentukan dan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang dicatat dalam rekening Barang dalam Proses.
3. Selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar merupakan jumlah total perbedaan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya. Analisis terhadap selisih-selisih tersebut memerlukan bantuan informasi yang tidak tersedia dalam rekening -rekening buku besar.

Sedangkan pada akuntansi biaya metode tunggal atau single plan dfapat dijelaskan dengan membagi kedalam tiga bagian yaitu :

1. Pencatatan Biaya Bahan Baku

Pencatatan biaya bahan baku dalam metode tunggal dipengaruhi oleh saat pencatatan selisih harga bahan baku. Oleh karena itu, pencatatan biaya bahan baku dalam metode tunggal dibagi menjadi tiga:

- Selisih harga bahan baku dicatat pada saat bahan baku dibeli.

- Selisih harga bahan baku dicatat pada saat bahan baku dipakai.
  - Selisih harga bahan baku dicatat pada saat bahan baku dibeli dan dipakai.
2. Selisih Harga Bahan Baku Dicatat pada Saat Bahan Baku Dibeli

Dalam metode pencatatan ini, rekening Persediaan Bahan Baku didebit sebesar hasil kali kuantitas sesungguhnya bahan baku yang dibeli dengan harga standar bahan baku per satuan. Rekening Utang Dagang dikredit sebesar kuantitas sesungguhnya bahan baku yang dibeli dengan harga sesungguhnya bahan baku per satuan. Selisih antara pendebitan rekening Persediaan Bahan Baku dengan pengkreditan rekening Utang Dagang dicatat dalam rekening selisih harga pembelian bahan baku (*materials purchase price variance*). Pada saat bahan baku dipakai, rekening Barang dalam Proses didebit dengan hasil kali kuantitas standar bahan baku yang dipakai dengan harga standar, sedangkan rekening Persediaan Bahan Baku dikredit sebesar kuantitas bahan baku yang sesungguhnya dipakai dengan harga standar. Selisih pendebitan rekening Barang dalam Proses dengan pengkreditan rekening Persediaan Bahan Baku dicatat dalam rekening Selisih Pemakaian Bahan Baku (*materials quantity variance*).

Metode pencatatan bahan baku ini menimbulkan kesulitan apabila pada akhir periode akuntansi terdapat persediaan bahan baku di gudang. Kesulitan yang timbul adalah dalam menentukan selisih harga pembelian bahan baku yang melekat pada persediaan bahan baku pada akhir periode tersebut. Rekening Selisih Harga Pembelian Bahan Baku hanya dapat menunjukkan jumlah seluruh selisih harga pembelian bahan baku yang terjadi dalam suatu periode akuntansi.

3. Selisih harga bahan baku dicatat pada saat bahan baku dibeli

Penjelasan metode ini adalah pada saat bahan baku dibeli selisih harga yang terjadi dicatat dalam rekening selisih harga pembelian bahan baku. Kemudian pada saat bahan baku dipakai sebagian dari selisih harga yang melekat pada bahan baku yang dipakai ditransfer ke rekening selisih bahan baku yang dipakai. Dalam metode ini persediaan bahan baku didebit dan dikredit dengan harga standar bahan baku.

## 12.10 Penetapan Biaya Standar

Biaya standar umumnya menyangkut biaya produksi karena hubungan input dan output yang lebih jelas sehingga biaya produksi meliputi :

### 1. Biaya bahan baku Standar

Biaya bahan baku standar adalah biaya bahan baku yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu unit produk. Dalam menentukan biaya standar bahan baku untuk mengolah satu unit produk tertentu terdapat dua faktor :

- a Standar harga bahan baku yaitu harga bahan baku per unit yang seharusnya terjadi di dalam pembelian bahan baku
- b Standar kuantitas bahan baku yaitu kuantitas bahan baku yang seharusnya dipakai dalam pengolahan satu satuan produk

Rumus :

$$\text{BBB standar} = \text{Harga standar} \times \text{Kuantitas standar} =$$

Contoh penerapan biaya bahan baku standar

Pemakaian bahan baku standar per unit barang jadi adalah 2 kg

Harga bahan baku standar per kg adalah Rp 7,5/ kg

Dari data di atas bisa dihitung bahwa :

$$\begin{aligned} \text{Biaya bahan baku standar per unit barang jadi} &= \text{Hst} \times \text{Kst} \\ &= 2 \text{ kg} \times \text{Rp } 7,5/\text{kg} \\ &= \text{Rp } 15 \end{aligned}$$

Apabila diproduksi 2000 barang jadi

$$\begin{aligned} \text{maka BBB} &= \text{biaya standar per unit barang jadi} \times \text{jumlah} \\ \text{barang jadi} &= \text{Rp } 15/\text{unit} \times 2.000 \text{ unit} \\ &= \text{Rp } 30.000,00 \end{aligned}$$

### 2. Biaya Tenaga Kerja Langsung Standar (BTKL)

Biaya tenaga kerja langsung standar adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu unit produk. Dalam menentukan biaya standar bahan baku untuk mengolah satu unit produk tertentu terdapat dua faktor :

- a. Standar tarif upah langsung yaitu tarif upah yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan per unit produk tertentu
- b. Standar jam kerja yaitu jam kerja yang seharusnya dipakai dalam pengolahan satu satuan produk

Rumus :

$$\text{BTKL} = \text{tarif upah langsung standar} \times \text{jam kerja standar} =$$

Contoh penerapan biaya tenaga kerja langsung standar :

Tarif upah per jam untuk satu unit barang jadi adalah Rp 12

Jam kerja langsung standar per units adalah 1/3 jam

Dari data di atas bisa ditemukan bahwa :

$$\begin{aligned} \text{BTKL standar per unit barang jadi} &= \text{TUst} \times \text{JTKLst} \\ &= 1/3 \text{ jam} \times \text{Rp } 12/\text{jam} = \text{Rp } 4 \\ &\quad \text{/unit} \end{aligned}$$

Apabila diproduksi 2000 barang jadi

$$\begin{aligned} \text{maka BTKL} &= \text{BTKL per unit barang jadi} \times \text{jumlah barang jadi} \\ &= \text{Rp } 4/\text{unit} \times 4.200 \text{ unit} = \text{Rp } 16.800 \end{aligned}$$

### 3. Biaya Overhead Pabrik Standar

Biaya overhead pabrik standar adalah biaya overhead pabrik yang seharusnya terjadi dalam pengolahan satu unit produk. Dalam menentukan biaya overhead pabrik standar untuk mengolah satu unit produk tertentu terdapat dua faktor :

- a. Standar tarif overhead pabrik yaitu tarif overhead pabrik yang dibebankan per unit produk tertentu. Tarif overhead pabrik standar terdiri atas
  - tarif overhead pabrik tetap
  - tarif overhead pabrik variabel

Penentuan tarif overhead pabrik bisa dihitung dengan rumus :

- ✓ Tarif overhead pabrik standar = Total biaya overhead pabrik standar yang dianggarkan : kapasitas normal (atas jam kerja tenaga kerja langsung)
  - ✓ Tarif overhead pabrik tetap standar = biaya overhead pabrik tetap standar yang dianggarkan : kapasitas normal (atas jam kerja tenaga kerja langsung)
  - ✓ Tarif overhead pabrik variabel standar = biaya overhead pabrik variabel standar yang dianggarkan : kapasitas normal (atas jam kerja tenaga kerja langsung)
- b. Standar jam kerja yaitu jam kerja yang dibutuhkan untuk mengolah satu satuan produk. Jam kerja standar berbeda dengan jam kerja normal. Kalau jam kerja normal merupakan norma yang menjadi acuan produksi dalam satu periode tertentu. Kalau

jam kerja standar adalah jam kerja yang seharusnya dialami untuk tiap output yang diproduksi.

Rumus :

$$\text{BOP yg Dibebankan} = \text{tarif standar} \times \text{jam kerja standar} = Tst$$

Contoh penerapannya :

Apabila :

biaya overhead pabrik variabel standar yang dianggarkan  
= Rp 4.800

biaya overhead pabrik standar tetap yang dianggarkan  
= Rp 19.200

kapasitas normal (menurut jam kerja tenaga kerja langsung)  
= 1.600 jam

maka : tarif BOP variabel standar = Rp 4.800 : 1.600 jam  
= Rp 3 /jam

tarif BOP tetap standar = Rp 19.200 : 1.600 jam  
= Rp 12 / jam

tarif BOP tetap standar = Rp 24.000 : 1.600 jam  
= Rp 15 / jam

Jam kerja per unit  
= 1/3 JamTKL

BOP standar per unit produk jadi =  $Tst \times JKst$   
= Rp 15/jam  $\times$  1/3 jam  
= Rp 5 /jam

Jadi BOP untuk 4.200 unit = Rp 5 / unit  $\times$  4.200 unit  
= Rp 21.000

Dalam Analisis selisih atau varian biaya standar dengan biaya sesungguhnya (metode *full costing*) Terdapat beberapa hal yang harus diperhitungkan dalam penganalisan selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar yaitu :



1. Penetapan biaya standar
2. Penetapan biaya sesungguhnya
3. Penghitungan selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar
4. Interpretasi selisih yaitu :
  1. Dikatakan menguntungkan (*favorable*) apabila biaya standar lebih besar dari biaya sesungguhnya
  2. Dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*) apabila biaya standar lebih rendah daripada biaya sesungguhnya

Sedangkan tujuan dilakukannya analisis selisih biaya bahan baku adalah sebagai berikut :

1. Memonitor kinerja departemen pembelian dan mendeteksi pengaruh faktor internal dan eksternal atas biaya bahan baku.
2. Mengukur efek kenaikan atau penurunan harga bahan baku atas laba perusahaan.

Oleh karena itu perlu dibuatkan tahapan analisis yaitu satu tahap dan dua tahap sebagai berikut :

#### 1. Analisis Pembelian Bahan Baku (BB)

A. Analisis satu tahap :

Selisih biaya pembelian BB

= B. pembelian BB standar – B pembelian BB sesungguhnya

= (Ks yang digunakan x Hst /unit ) – (Ks yang dibeli x Hs /unit)

B. Analisis dua tahap :

Selisih Persediaan BB

= (Ks yang digunakan – Ks yang dibeli) x Hs

Selisih Harga Pembelian BB

= (Hst/unit – H s/unit) x Ks yang dibeli

#### 2 Analisis Biaya Pemakaian Bahan Baku

A Analisis satu tahap

Selisih biaya pemakaian BB

= Biaya pemakaian BB standar – Biaya pemakaian BB sesungguhnya

= (Kst yang diperkenankan x Hst) – (Ks yang digunakan x Hs)

*B Analisis dua tahap*

Selisih harga pemakaian BB

$$= (Hst/unit - Hs/unit) \times Ks \text{ yang digunakan}$$

Selisih kuantitas pemakaian BB

$$= (Kst \text{ yang diperkenankan} - Ks \text{ yang digunakan}) \times Hst$$

Contoh penerapannya:

Jika diketahui beberapa data sebagai berikut :

Harga standar (Hst) per unit = Rp 7,5/unit

Kuantitas standar (Kst) yang diperkenankan = 9336 unit

Harga sesungguhnya (Hs) per unit = Rp 7,44/unit

Kuantitas sesungguhnya (Ks) yang digunakan = 9500 unit

Kuantitas sesungguhnya (Ks) yang dibeli = 10.000 unit

- Pertanyaan :
- Selisih biaya pembelian bahan baku
  - selisih persediaan BB
  - Selisih harga pembelian BB
  - Selisih biaya pemakaian bahan baku
  - Selisih harga pemakaian bahan baku
  - Selisih kuantitas pemakaian bahan baku

Jawab:

- Selisih biaya pembelian BB =  $(Ks \text{ yg digunakan} \times Hst /unit) - (Ks \text{ yg dibeli} \times Hs /unit)$   
 $= (9500 \times 7,5) - (10.000 \times 7,44)$   
 $= -3150$  (tidak menguntungkan)
- Selisih persediaan BB =  $(Ks \text{ yang digunakan} - Ks \text{ yang dibeli}) \times Hs$   
 $= (9500 - 10.000) \times 7,44$   
 $= 3750$  (tidak menguntungkan)
- Selisih harga pembelian BB =  $(Hst/unit - Hs/unit) \times Ks \text{ yang dibeli}$   
 $= (7,5 - 7,44) \times 10.000$   
 $= 600$  (menguntungkan)
- Selisih biaya pemakaian BB =  $(Kst \text{ yang diperkenankan} \times Hst) - (Ks \text{ yang digunakan} \times Hs)$   
 $= (9336 \times 7,5) - (9500 \times 7,44)$   
 $= -660$  (tidak menguntungkan)

- e. Selisih harga pemakaian  $BB = (Hst/unit - Hs/unit) \times Ks$  yang digunakan  
 $= (7,5 - 7,44) \times 9500$   
 $= 570$  (menguntungkan)
- f. Selisih kuantitas pemakaian  $BB = (Kst \text{ yg diperkenankan} - Ks \text{ yg digunakan}) \times Hst$   
 $= (9336 - 9500) \times 7,5$   
 $= 12300$  (tidak menguntungkan)

Pada selisih biaya tenaga kerja langsung terdapat dua macam analisis yaitu :

**A. Analisis Satu Tahap**

Selisih biaya tenaga kerja langsung  
 $= \text{biaya tenaga kerja langsung standar (B.TKLst)} - \text{biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya (B. TKLs)}$   
 $= (TU \text{ st} \times JTKL \text{ st}) - (TU \text{ s} \times JTKL \text{ s})$

**B. Analisis Dua Tahap**

Selisih tarif tenaga kerja langsung  $= (TU \text{ st} - TU \text{ s}) \times JTKL \text{ s}$   
 Selisih efisiensi tenaga kerja langsung  $= (JTKL \text{ st} - JTKL \text{ s}) \times TU \text{ st}$

Contoh penerapannya :

Jika diketahui :

Jam tenaga kerja langsung standar/yang diperkenankan (JTKL st)	= 1504 jam
Tarif upah standar (TU st)	= Rp 12/jam
Jam tenaga kerja langsung sesungguhnya (JTKL s)	= 1632 jam
Tarif upah sesungguhnya (TU s)	= Rp 12,5 /jam

- Pertanyaan :
- Selisih biaya tenaga kerja langsung
  - Selisih tarif tenaga kerja langsung
  - Selisih efisiensi tenaga kerja langsung

Jawab :

- a. Selisih biaya tenaga kerja langsung  $= (TU \text{ st} \times JTKL \text{ st}) - (TU \text{ s} \times JTKL \text{ s})$   
 $= (12 \times 1504) - (12,5 \times 1632)$   
 $= -2352$  (tidak menguntungkan)
- b. Selisih tarif tenaga kerja langsung  $= (TU \text{ st} - TU \text{ s}) \times JTKL \text{ s}$   
 $= (12 - 12,5) \times 1632$

$$\begin{aligned}
 &= -816 \text{ (tidak menguntungkan)} \\
 \text{c. Selisih efisiensi tenaga kerja langsung} &= (\text{JTKL st} - \text{JTKL s}) \times \text{TU st} \\
 &= (1504 - 1632) \times 12 \\
 &= -1536 \text{ (tidak menguntungkan)}
 \end{aligned}$$

Sedangkan pada selisih biaya overhead pabrik Terdapat empat macam analisis yaitu:

**A Analisis Satu Tahap**

Selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP)

= Biaya Overhead Pabrik Standar - Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

$$= (\text{TOP st} \times \text{JK st}) - (\text{TOP s} \times \text{JK s})$$

**B Analisis Dua Tahap**

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya (BOP s) \_\_\_\_\_

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan berdasarkan jam kerja standar \_\_\_\_\_

BOP Variabel =  $\text{TOPV st} \times \text{Jk st} = \underline{\hspace{2cm}}$

BOP Tetap =  $\text{TOPT st} \times \text{JK n} = \underline{\hspace{2cm}} +$

**Selisih Terkendali** \_\_\_\_\_ -

**Selisih Volume** =  $(\text{JK n} - \text{JK st}) \times \text{TOPT st}$  \_\_\_\_\_ +

Selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) \_\_\_\_\_

**C Analisis Tiga Tahap**

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya (BOP s) \_\_\_\_\_

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan berdasarkan jam kerja sesungguhnya \_\_\_\_\_

BOP Variabel =  $\text{TOPV st} \times \text{Jk s} = \underline{\hspace{2cm}}$

BOP Tetap =  $\text{TOPT st} \times \text{JK n} = \underline{\hspace{2cm}} +$

**Selisih Anggaran** \_\_\_\_\_ -

**Selisih Kapasitas** =  $(\text{JK n} - \text{JK s}) \times \text{TOPT st}$  \_\_\_\_\_

**Selisih Efisiensi** =  $(\text{JK st} - \text{JK s}) \times \text{TOP st}$  \_\_\_\_\_ +

Selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) \_\_\_\_\_

**D Analisis Empat Tahap**

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya (BOP s) \_\_\_\_\_  
 Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan berdasarkan jam kerja  
 sesungguhnya  
 BOP Variabel =  $TOPV_{st} \times JK_s =$  \_\_\_\_\_  
 BOP Tetap =  $TOPT_{st} \times JK_n =$  \_\_\_\_\_ +

**Selisih Anggaran** \_\_\_\_\_ -

**Selisih Kapasitas** =  $(JK_n - JK_s) \times TOPT_{st}$  \_\_\_\_\_

**Selisih Efisiensi Variabel** =  $(JK_{st} - JK_s) \times TOPV_{st}$  \_\_\_\_\_

**Selisih Efisiensi Tetap** =  $(JK_{st} - JK_s) \times TOPT_{st}$  \_\_\_\_\_ +

Selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) \_\_\_\_\_

Pada selisih hasil dan komposisi (*mix and yield variance*) terdapat dua macam analisis yaitu :

**A. Selisih Bauran**

Standar spesifikasi bahan baku umumnya terdiri atas bermacam tingkatan dan jenis bahan baku. Di kebanyakan kasus didasarkan kepada uji laboratorium dan teknik. Bauran bahan baku digunakan untuk tujuan penurunan biaya. Selisih komposisi (*mix variance*) adalah perbedaan diantara biaya standar bauran bahan baku sesuai formula dengan biaya standar bahan baku berdasar komposisi yang sesungguhnya digunakan. Rumus selisih komposisi :

$(Komposisi\ sesungguhnya - komposisi\ standar) \times harga\ bahan\ baku\ standar\ per\ kg$
--

**B. Selisih Hasil**

Selisih hasil (*yiled variance*) bahan baku adalah selisih yang timbul karena perbedaan antara hasil bahan baku yang seharusnya dengan hasil dari bahan baku yang sesungguhnya. Rumus :

$(Hasil\ sesungguhnya - hasil\ standar) \times harga\ bahan\ baku\ standar\ per\ unit$
--



## Pertanyaan Kuis

---

---

1. Apa yang dimaksud dengan biaya standar dan sistem biaya standar ?.  
Sebut dan jelaskan berbagai jenis standar ?.
2. Akuntansi biaya standar dibagi menjadi dua: metode ganda dan metode tunggal. Jelaskan perbedaan di antara keduanya ?.
3. Jelaskan perlakuan terhadap selisih biaya sesungguhnya dari biaya standar.
4. Jelaskan garis besar pemikiran untuk menginterpretasikan arti *favorable* dan *unfavorable* untuk selisih hasil dan selisih komposisi
5. Jelaskan interpretasi anda atas istilah evaluasi kinerja seperti pada pernyataan berikut dan jelaskan pihak-pihak mana saja yang bertanggung jawab atas selisih-selisih tersebut!
  - ✓ Selisih terkendali, selisih volume, selisih kapasitas, dan selisih efisiensi untuk analisis selisih biaya overhead pabrik
  - ✓ Selisih harga pemakaian bahan baku, selisih kuantitas pemakaian bahan baku.



**Pertanyaan Aplikasi**

1. Apabila diketahui informasi pembuatan satu satuan produk di perusahaan A adalah sebagai berikut :

Biaya bahan baku 5 kg @ Rp 1.000	Rp 5.000
Biaya tenaga kerja 20 jam @ Rp 500	Rp 10.000
Biaya overhead pabrik :	
Variabel 20 jam @ Rp 400	Rp 8000
Tetap 20 jam @ Rp 300	<u>Rp 6000</u>
Total	Rp 29.000
Kapasitas normal 5.200 jam dari jam tenaga kerja langsung	

Transaksi yang terjadi di bulan Juni 200x adalah sebagai berikut :  
 Jumlah bahan baku yang dibeli 1500 kg @ Rp 1100  
 Jumlah produk yang diproduksi 250 unit, yang selesai diproses 200 unit dan yang terjual 175 unit dengan biaya produksi sesungguhnya sebagai berikut :

Biaya bahan baku 1050 kg @ Rp 1100	= Rp 1.155.000
Biaya tenaga kerja 5100 jam @ Rp 475	= Rp 2.422.500
Biaya overhead pabrik	
Variabel 20 jam @ Rp 412	= Rp 2.100.000
Tetap 21 jam @ Rp 304	= Rp 1.550.000
	= Rp 3.650.000

Jam kerja sesungguhnya yaitu 5100 jam

Hitunglah :

1. Selisih harga pembelian bahan baku
2. Selisih persediaan bahan baku
3. Selisih harga pemakaian bahan baku
4. Selisih kuantitas pemakaian bahan baku
5. Selisih tarif tenaga kerja langsung
6. Selisih efisiensi tenaga kerja langsung

7. Selisih terkendali
8. Selisih volume
9. Selisih kapasitas
10. Selisih efisiensi
11. Selisih terkendali dengan metode variable costing
12. Selisih efisiensi dengan metode variable costing
13. Uraikan jurnal semua transaksi di atas dengan metode full costing dengan metode pencatatan single plan
14. Susunlah suatu laporan harga pokok penjualan dengan metode full costing
15. Susunlah suatu laporan rugi laba dengan metode full costing

2. Data berikut ini diambilkan dari catatan PT Hasta tahun 2007

Unit produk yang dihasilkan	15.000 units
Kuantitas standar bahan baku	3 kg bahan baku per produk jadi
Kuantitas bahan baku yang sesungguhnya di pakai dalam produksi	50.000 kg
Bahan baku yang dibeli dalam tahun 2007	60.000 kg
Harga standar bahan baku per kg	Rp125
Harga beli sesungguhnya bahan baku per kg	Rp110
Jam kerja langsung standar	2 jam per unit produk jadi
Jumlah jam kerja sesungguhnya tahun 2007	30.250 jam
Tarif upah standar per jam	Rp420
Tarif upah sesungguhnya per jam	Rp450

Pertanyaan :

- (1) Lakukan analisa selisih biaya produksi langsung dengan berbagai metoda berikut ini:
  - Model dua selisih
  - Model tiga selisih
- (2) Buatlah jurnal untuk mencapai biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dengan menggunakan metode tunggal



## DAFTAR PUSTAKA

1. \_\_,2006. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian Biaya Serta Pembuatan Keputusan*. Buku 2 Edisi ke 5, BPFE, Yogyakarta.
  2. Carter, William K. dan Milton F. Usry. 2007. *Cost Accounting*. 17<sup>th</sup> Edition, Dame Thomson Learning.
  3. Mulyadi. 2007. *Akuntansi Biaya*.edisi 5 Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Yogyakarta.
  4. R.A Supriyono. 2006. *Akuntansi Biaya : Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Buku 1 Edisi ke 5, BPFE, Yogyakarta.
-