Bab 2
Tinjauan Pustaka

2.1. Profil Usaha Kecil di Indonesia

2.1.1. Definisi Industri Kecil

Hampir semua orang mengenal usaha kecil yang merupakan perusahaan yang belum dikelola secara manajemen modern dengan tenaga-tenaga profesional yang sering tergantung pada situasi dan kondisi Industri kecil dapat didefinisikan dengan berbagai cara yang berbeda misal dilihat dari aspek spesifikasi teknologi.

Sesuai dengan isi pasal 1 dan 5 undang-undang tahun 1995 dengan dikeluarkan departemen koperasi dan pembinaan pengusaha kecil tentang rumusan usaha kecil dan kriteria usaha kecil didefinisikan dalam lingkup umum sebagai berikut :

Usaha kecil adalah kegiatan ekonomi rakyat yang berskala kecil dan memenuhi kriteria kelayakan bersih atau hasil penjualan tahunan serta kepemilikan sebagaimana diatur dalam undang-undang dasar ini.

Selanjutnya dalam undang-undang tersebut dijelaskan syarat serta kriteria kekayaan bersih/hasil penjualan yang dirumuskan adalah :

1. Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp.200.000.000,- tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
2. Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp.1.000.000.000,-
3. Milik umum.
4. Berdiri sendiri, bukan merupakan anak perusahaan atau cabang yang dimiliki, dikuasai atau berafiliasi baik secara langsung maupun tidak langsung dengan usaha menengah atau usaha besar.
5. Berbentuk usaha perorangan, badan usaha yang berbadan hukum atau tidak berbadan hukum, berbentuk koperasi.

2.1.2. Fakor- Faktor Kekuatan dan Kelemahan Industri Kecil

Permasalahan umum yang dimiliki oleh industri kecil berbeda jika dibandingkan permasalahan industri besar, antara lain :

1. Pada industri kecil tingkat spesialisasi manajemen relatif rendah dan umumnya merupakan *one man management*.
2. Industri kecil mendapatkan kesulitan dalam memperoleh tunjangan modal karena kurangnya pengetahuan dan kepercayaan dari lembaga keuangan.
3. Jumlahnya banyak dan menyebar yang menimbulkan kesulitan dalam pembinaan.
4. Seringkali hanya dipakai sebagai tempat penampungan tenaga kerja tanpa memperdulikan efesiensi.

Penelaahan terhadap permasalahan dan keterbatasan industri kecil menyebabkan tumbuhnya pandangan-pandangan tentang eksistensi industri kecil itu sendiri. Pandangan tersebut pada umumnya berusaha menelusuri kemungkinan-kemungkinan kekuatan perusahaan kecil sebagai berikut :

1. Pengalaman bisnis sederhana, bagaimanapun setiap pengusaha kecil telah mengalami suka duka berusaha dalam suasana Indonesia yang terus berubah.
2. Tidak birokrasi dan mandiri karena dari asal usulnya perusahaan kecil kebanyakan *one man show* atau bersama beberapa orang yang bekerja musiman, maka segala prosedur keputusan dapat dilakukan dengan cepat dan mungkin tepat belum hal pembelian, penjualan, penambahan, penambahan modal, dan pengangkutan karyawan, biasanya tidak ada rapat atau konsultasi.
3. Cepat tanggap dan fleksibel, biasanya pengusaha kecil mempunyai kuping besar dan sangat cepat mendeteksi perubahan perkembangan situasi sekelilingnya kehidupan pengusaha kecil yang relatif dinamis dan terus menerus berhubungan dengan penjual dan pembeli biasanya memudahkan mereka mengambil langkah-langkah yang perlu. Mereka juga sangat tanggap dan fleksibel terhadap barang-barang yang cepat laku atau barang baru. Dalam praktek banyak perusahaan kecil cepat menambah atau

mengurangi barang dagangannya atau bidang usahanya serta disesuaikan dengan perkembangan selera pembeli.

4. Cukup dinamis dan ulet, rata-rata pengusaha kecil cukup dinamis menanggapi perkembangan suplai dari selera pembeli. Memang nampaknya mereka seakan-akan meniru saja, tetapi berkat pengalaman dan kerja sama antar pedagang mereka sangat cepat dapat menyesuaikan diri dengan perkembangan.

Kelemahan dari perusahaan kecil, yaitu :

1. Tidak atau jarang mempunyai perencanaan tertulis, memang mungkin agak berlebihan kalau kita gampang menuduh perusahaan kecil tidak memiliki perencanaan usaha. Dengan tidak adanya perencanaan mengakibatkan perusahaan kecil kurang memperhatikan sasaran dan urutan prioritas. Dan tidak dapat memusatkan segala tenaga dan daya untuk mencapai sasaran yang paling menguntungkan. Akibatnya mereka tidak hanya mengukur secara pasti dari suatu kegagalan usaha, segala tindakan dan kebijakan hanya berdasarkan perasaan ataupun pengalaman dan tanpa pedoman yang jelas dan nyata.
2. Tidak berorientasi ke masa depan, kebanyakan perusahaan kecil memulai usahanya karena melihat usaha orang lain, maju atau sekedar mencoba atau jalan karena tidaklah ada kegiatan lain, umumnya orientasi mereka adalah barang atau usaha yang laku kemarin atau saat ini.
3. Tidak memiliki pendidikan yang relevan, pada awalnya mungkin menurut mereka merasa tidak perlu untuk memiliki untuk ilmu atau pendidikan yang relevan dengan bidang usaha yang mereka jalani. Disamping tidak ada kesempatan mungkin yang bidang atau spesifikasi ilmu dalam institusi pendidikan yang dibutuhkan belum tentu ada.
4. Tanpa pembukuan yang teratur dan neraca laba rugi, akibat tanpa perencanaan tertulis, umumnya perusahaan kecil tidak memiliki dan tidak mempraktekan pembukuan yang teratur. Di negara industri, perusahaan masih mengadakan pembukuan yang baik terutama untuk pembebanan

pajak penjualan, pajak penambahan nilai dan pajak pendapatan penghasilan.

5. Tidak mempunyai atau tidak mengadakan analisa pasar yang *up to date* atau tepat waktu.
6. Kurang spesialisasi dan diversifikasi berencana, kelemahan perencanaan dan tidak adanya peramalan yang relevan menjadikan posisi pengusaha kecil terserah nasib. Tidak adanya analisa pasar akan menghambat spesifikasi atau diversifikasi (kenaikan usaha untuk menghindari ketergantungan pada ketunggalan kegiatan, produk, jasa, atau investasi) yang ada dalam beberapa hal merupakan keharusan karena bobot orientasi pada hari kemarin dan hari ini. Menjadikan pengusaha kecil mengerjakan atau mengusahakan barang yang laku dijual atau berhasil dibuat oleh orang lain. Akibatnya dapat diramalkan hampir semua perusahaan kecil di daerah lokasi tertentu menjual barang atau membuat produk yang lama.
7. Tidak ada atau jarang terjadi pengkaderan, di Eropa atau Cina ternyata pepatah tumbuh hilang berganti merupakan kenyataan hidup dan berkesinambungan seperti peran “empu”. Hampir semua pengusaha di Eropa barat mendidik kader pengganti dan menurunkan ilmunya kepada calon atau jarang terjadi kebanyakan pemilik segan menurunkan ilmu kepada pembantu-pembantunya, entah karena takut disaingi atau kurang percaya atau tidak ada kesadaran akan perlunya kaderisasi tersebut.
8. Cepat merasa puas, karena tidak ada perencanaan dan tanpa peramalan, biasanya pemilik perusahaan kecil cepat merasa puas dan kurang, ambisius pengusaha kecil umumnya setelah berusaha 10 atau 20 tahun, bidang bukan semakin atau bertambah bahkan ikut sesuai umur pemiliknya.
9. Keluarga sentries, di Eropa perusahaan kecil yang menetapkan prinsip bisnis adalah bisnis keluarga adalah, keluarga urusan keluarga tidak dicampur adukan dengan urusan bisnis. Di Indonesia batas tegas antara bisnis dan keluarga sering kabur atau tidak jelas kadang pemilik perusahaan kecil tidak rela atau bisa mendelegasikan hak dan kewajiban yang luas kepada pembantu dan jarang menjadi bagian integral dari kegiatan-kegiatan perusahaannya.

10. Kurang percaya pada ilmu modern, bagi kebanyakan pemilik perusahaan kecil, belajar lagi atau mempelajari ilmu baru seperti pembukuan dan manajemen dianggap pemborosan. Pengusaha kecil biasanya mereka jarang mengembangkan metode atau cara baru dalam perusahaannya.
11. Kurang pengetahuan mengenai hukum dan peraturan, sering terjadi pengusaha kecil menjual atau memproduksi.

2.2. Akuntansi Biaya

2.2.1. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu serta penafsiran terhadapnya. Berdasarkan definisi di atas, dapat diketahui bahwa akuntansi biaya merupakan alat bagi manajemen dalam melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan sehubungan dengan usaha mencapai tujuan perusahaan.

2.2.2. Tujuan Akuntansi Biaya

Dari pengertian akuntansi biaya di atas, dapat dinyatakan bahwa tujuan dari akuntansi biaya yaitu menyediakan informasi biaya yang lengkap dan tepat waktu yang diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan. Selain itu dengan tersedianya informasi yang diperlukan oleh pihak manajemen maka akan dapat mempermudah dalam hal perencanaan dan pengendalian aktivitas yang berkaitan dengan biaya.

Matz – Uzry menjelaskan tujuan akuntansi biaya dengan lebih terperinci sebagai berikut :

- Perencanaan profit dengan dukungan anggaran belanja.
- Pengendalian biaya melalui tanggung jawab akuntansi.
- Menganalisis keuntungan tahunan atau berjangka.
- Membantu dalam hal menetapkan harga jual dan kebijaksanaan harga jual.
- Melengkapi data biaya yang relevan untuk dianalisis dalam bidang mendukung pengambilan keputusan.

Dilihat dari uraian yang diberikan oleh Matz – Uzry tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya mempunyai peranan yang amat penting dan merupakan sarana yang penting bagi pihak manajemen terutama dalam hal melakukan perencanaan langkah-langkah usaha perusahaan dimasa yang akan datang. Jadi, dari pernyataan di atas dapat dikatakan bahwa akuntansi biaya merupakan sarana bagi manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian.

2.2.3. Pengertian Biaya

Biaya merupakan obyek yang dicatat, digolongkan, diringkas dan disajikan oleh akuntansi biaya. Dalam arti luas, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut di atas:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi,
2. Diukur dalam satuan uang,
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi,
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Perusahaan dapat dipandang sebagai suatu sistem yang memproses masukan untuk menghasilkan keluaran. Perusahaan yang bertujuan mencari laba maupun yang tidak bertujuan mencari laba mengolah masukan berupa sumber ekonomi untuk menghasilkan keluaran berupa sumber ekonomi lain yang nilainya harus lebih tinggi daripada nilai masukannya. Oleh karena itu, baik dalam usaha bermotif laba maupun yang tidak bermotif laba, manajemen selalu berusaha agar nilai keluaran lebih tinggi dari nilai masukan yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran tersebut, sehingga kegiatan organisasi dapat menghasilkan laba (untuk perusahaan bermotif laba) atau sisa hasil usaha (untuk perusahaan yang tidak bermotif laba). Dengan laba atau sisa hasil usaha tersebut, perusahaan akan memiliki kemampuan untuk berkembang dan tetap mampu mempertahankan eksistensinya sebagai suatu sistem di masa yang akan datang. Dengan demikian untuk menjamin bahwa suatu kegiatan usaha menghasilkan nilai keluaran yang

lebih tinggi daripada nilai masukan diperlukan alat untuk mengukur nilai masukan yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Akuntansi biaya berfungsi untuk mengukur pengorbanan nilai masukan tersebut guna menghasilkan informasi bagi manajemen yang salah satu manfaatnya adalah untuk mengukur apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa basil usaha tersebut. Akuntansi biaya juga menghasilkan informasi biaya yang dapat dipakai oleh manajemen sebagai dasar untuk merencanakan alokasi sumber ekonomi yang dikorbankan untuk menghasilkan keluaran.

Tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah daripada nilai keluarannya, sehingga tidak memiliki informasi apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau sisa hasil usaha yang sangat diperlukan untuk mengembangkan dan mempertahankan eksistensi perusahaannya. Begitu juga tanpa informasi biaya, manajemen tidak memiliki dasar untuk mengalokasikan berbagai sumber ekonomi yang dikorbankan dalam menghasilkan sumber ekonomi lain. Akuntansi biaya menyediakan informasi biaya yang memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan alokasi berbagai sumber ekonomi untuk menjamin dihasilkannya keluaran yang memiliki nilai ekonomis yang lebih tinggi dibandingkan dengan nilai masukan yang dikorbankan.

2.2.4. Cara Penggolongan Biaya

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

Biaya dapat digolongkan menurut:

1. Obyek pengeluaran

   Dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar,

maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut "biaya bahan bakar". Contoh penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran dalam Perusahaan Kertas adalah sebagai berikut: biaya merang, biaya jerami, biaya gaji dan upah, biaya soda, biaya depresiasi mesin, biaya asuransi, biaya bunga, biaya zat warna.

2. Fungsi pokok dalam perusahaan

   Dalam perusahaan manufaktur, ads tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

   1) Biaya produksi

      Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi. Menurut obyek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik (*factory overhead cost*). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut pula dengan istilah biaya utama (*prime cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik sering pula disebut dengan istilah biaya konversi (*conversion cost*), yang merupakan biaya untuk mengkonversi (mengubah) bahan baku menjadi produk jadi.

   2) Biaya pemasaran

      Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran, biaya contoh (*sample*).

3) Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan Bagian keuangan, Akuntansi, Personalia dan Bagian Hubungan Masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya fotocopy. jumlah biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum sering pula disebut dengan istilah biaya komersial (*commercial expenses*).

3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai

Pengolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

1) Biaya langsung (direct cost)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai tersebut tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi. Dengan demikian biaya langsung akan mudah diidentifikasikan dengan sesuatu yang dibiayai. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya langsung departemen (*direct departmental costs*) adalah semua biaya yang terjadi didalam departemen tertentu. Contohnya adalah biaya tenaga kerja yang bekerja dalam Departemen Pemeliharaan merupakan biaya langsung departemen bagi Departemen Pemeliharaan dan biaya depresiasi mesin yang dipakai dalam departemen tersebut, merupakan biaya langsung bagi departemen tersebut.

2) Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya *overhead* pabrik (*factory overhead costs*). Biaya ini tidak mudah diidentifikasikan dengan produk tertentu. Gaji mandor yang mengawasi pembuatan produk A, B, dan C merupakan biaya tidak langsung bagi baik

produk A, B, maupun C, karena gaji mandor tersebut terjadi bukan hanya karena perusahaan memproduksi salah satu produk tersebut, melainkan karena memproduksi ketiga jenis produk tersebut. Jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk (misalnya perusahaan semen, pupuk urea, gula) maka semua biaya merupakan biaya langsung dalam hubungannya dengan produk. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sering disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik (*factory overhead costs*). Dalam hubungannya dengan departemen, biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi di suatu departemen, tetapi manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contohnya adalah biaya yang terjadi di Departemen Pembangkit Tenaga Listrik. Biaya ini dinikmati oleh departemen-departemen lain dalam perusahaan, baik untuk penerangan maupun untuk menggerakkan mesin dan ekuipmen yang mengkonsumsi listrik. Bagi departemen pemakai listrik, biaya listrik yang diterima dari alokasi biaya Departemen Pembangkit Tenaga Listrik merupakan biaya tidak langsung departemen.

4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

   Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat digolongkan menjadi empat macam, yaitu:

   1) Biaya variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
   2) Biaya *semivariable*, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya *semivariable* mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.
   3) Biaya *semifixed*, adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
   4) Biaya tetap, adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Biaya tetap adalah biaya-biaya yang tidak bervariasi

dengan produksi atau penjualan. Perusahaan harus membayar tagihan tiap bulan untuk sewa, pemanas, bunga, gaji eksekutif, dan lainnya, berapa pun produksi perusahaan. Biaya tetap selalu ada berapa pun tingkat produksi.

Karakteristik biaya tetap adalah :

a. Jumlah keseluruhan yang tetap dalam rentang yang releven.
b. Penurunan biaya/unit bila volume bertambah dalam rentang yang relevan.
c. Dapat dibebankan kepada departemen berdasarkan keputusan manajerial atau menurut metoda alokasi biaya.
d. Tanggung jawab pengendalian lebih banyak dipikul oleh manajemen eksekutif daripada oleh penyedia operasi.

Adapun biaya yang termasuk dalam biaya tetap adalah biaya penyusutan, biaya pajak bumi dan bangunan, biaya amortasi paten, biaya asuransi aktiva tetap dan kewajiban, biaya pemeliharaan dan perbaikan bangunan.

5. Jangka waktu manfaatnya

Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

1) Pengeluaran modal (*capital expenditures*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender). Pengeluaran modal ini pada saat terjadinya dibebankan sebagai harga pokok aktiva, dan dibebankan dalam tahun-tahun yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi atau dideplesi. Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar-besaran, dan pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk. Karena pengeluaran untuk keperluan tersebut biasanya melibatkan jumlah yang besar dan memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, maka pada saat pengeluaran tersebut dilakukan, pengorbanan tersebut diperlakukan sebagai pengeluaran modal dan dicatat sebagai harga pokok aktiva (misalnya sebagai harga pokok aktiva tetap atau beban yang

ditangguhkan). Periode akuntansi yang menikmati manfaat pengeluaran modal tersebut dibebani sebagian pengeluaran modal tersebut berupa biaya depresiasi, biaya amortisasi, atau biaya deplesi.

2) Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan ini dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh dari pengeluaran biaya tersebut. Contoh pengeluaran pendapatan antara lain adalah biaya iklan, biaya telex, dan biaya tenaga kerja.

2.3. Harga Pokok Produksi

2.3.1. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

Dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya yaitu biaya produksi dan biaya nonproduksi. Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan baku menjadi produk, sedangkan biaya nonproduksi merupakan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan nonproduksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi dan umum. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi, yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk jadi dan harga pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih dalam proses. Biaya nonproduksi ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

Pengumpulan harga pokok produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar, cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu produksi atas dasar pesanan dan produksi massa. Perusahaan yang berproduksi berdasarkan pesanan melaksanakan pengolahan produknya atas dasar pesanan yang diterima dari pihak luar. Contoh perusahaan yang berproduksi berdasarkan pesanan antara lain perusahaan percetakan, perusahaan mebel, perusahaan dok kapal. Perusahaan yang berproduksi berdasarkan produksi massa melaksanakan pengolahan produksinya untuk memenuhi persediaan di gudang. Umumnya

produknya berupa produk standar. Contoh perusahaan yang berproduksi massa antara lain adalah perusahaan semen, pupuk, makanan ternak, bumbu masak, dan tekstil.

Perusahaan yang berproduksi berdasar pesanan, mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*). Dalam metode ini, biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk pesanan tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan untuk memenuhi pesanan tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk pesanan tersebut dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Perusahaan yang berproduksi massa, mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok proses (*process cost method*). Dalam metode ini biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk periode tertentu dan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan dalam periode tersebut dihitung dengan cara membagi total biaya produksi untuk periode tersebut dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

2.3.2. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan yaitu *full costing* dan *variable costing*.

a. *Full Costing*

Full costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya *overhead* pabrik variabel	xx
Biaya *overhead* pabrik tetap	xx
Harga pokok produksi	xx

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

b. *Variable Costing*

Variable costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel kedalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya *overhead* pabrik	xx
Harga pokok produksi	xx

Harga pokok produk yang dihitung dengan pendekatan *variable costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel) di tambah dengan biaya nonproduksi variabel biaya pemasaran variabel dan biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap).

2.3.3. Perbandingan Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur Dengan Laporan Laba Rugi Perusahaan Dagang

Laporan keuangan merupakan hasil proses akuntansi. Untuk memahami bagaimana pengolahan data biaya dalam akuntansi biaya, ada baiknya difahami lebih dahulu perbedaan laporan laba rugi yang disajikan perusahaan dagang dengan laporan laba rugi yang dihasilkan oleh perusahaan manufaktur.

Kegiatan perusahaan dagang berupa pembelian barang dagangan dari perusahaan lain dan penjualan barang dagangan tersebut kepada konsumen atau perusahaan manufaktur. Perusahaan dagang tidak melakukan pemrosesan terhadap barang dagangan yang dibeli. Untuk menjalankan usaha dagangnya, perusahaan dagang mengeluarkan sumber ekonomi untuk memperoleh barang dagangannya, mengeluarkan biaya administrasi dan umum, serta biaya pemasaran. Pengorbanan ini disajikan dalam laporan laba rugi (gambar 2.1), yang dikelompokkan dalam 3 golongan :

1. Pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang dagangan dari perusahaan lain. Pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul "harga pokok penjualan"
2. Pengorbanan sumber ekonomi untuk kegiatan pemasaran barang dagangan. Pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul "biaya pemasaran".
3. Pengorbanan sumber ekonomi untuk kegiatan selain perolehan barang dagangan dan pemasaran barang dagangan. Pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul “biaya administrasi dan umum".

PT. X

Laporan Laba Rugi

Untuk Bulan ……. Tahun ……

Pendapatan penjualan		xxx
Harga pokok penjualan:		
Persediaan awal	xxx	
Pembelian	xxx (+)	
Harga pokok barang yang tersedia untuk dijual	xxx	
Persediaan akhir	xxx (-)	
Harga pokok penjualan		xxx (-)
Laba bruto		xxx
Biaya usaha:		
Biaya administrasi & umum	xxx	
Biaya pemasaran	xxx (+)	
		xxx (-)
Laba bersih usaha		xxx
Pendapatan di luar usaha	xxx	
Biaya di luar usaha	xxx (-)	
		xxx (-)
Laba bersih sebelum pajak		xxx
Pajak penghasilan (….%)		xxx (-)
Laba bersih setelah pajak		xxx

Gambar 2.1. Laporan Laba Rugi Perusahaan Dagang

Kegiatan perusahaan manufaktur terdiri dari pengolahan bahan baku menjadi produk jadi dan penjualan produk jadi tersebut kepada konsumen atau perusahaan manufaktur lain. Kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi tersebut memerlukan 3 kelompok pengorbanan sumber ekonomi yaitu : (1) pengorbanan bahan baku, (2) pengorbanan jasa tenaga kerja, dan (3) pengorbanan jasa fasilitas. Untuk memasarkan produk jadi yang dihasilkan, perusahaan manufaktur memerlukan pengorbanan ekonomi. Dalam pendekatan *full costing*, berbagai pengorbanan sumber ekonomi ini disajikan dalam laporan laba rugi (gambar 2.2), yang dikelompokkan kedalam 3 golongan, yaitu :

1. Pengorbanan sumber ekonomi untuk mengolahan bahan baku menjadi produk jadi pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul "biaya produksi" dan dirinci menjadi : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.
2. Pengorbanan sumber sumber ekonomi untuk kegiatan pemasaran produk jadi. Pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul "biaya pemasaran".
3. Pengorbanan sumber ekonomi untuk kegiatan selain produksi dan pemasaran produk. Pengorbanan ini dikelompokkan dengan judul "biaya administrasi dan umum"

PT. X
Laporan Laba Rugi dengan Pendekatan *Full Costing*
Untuk Bulan ……. Tahun ……

Pendapatan penjualan				xxx
Harga pokok penjualan:				
Persediaan awal produk jadi			xxx	
Harga pokok produksi :				
Persediaan awal produk dalam proses		xxx		
Biaya produksi :				
Biaya bahan baku	xxx			
Biaya tenaga kerja langsung	xxx			
Biaya *overhead* pabrik	xxx (+)			
		xxx (+)		
		xxx		
Persediaan akhir produk dalam proses		xxx (-)		
Harga pokok produksi			xxx (+)	
Harga pokok produk yang tersedia untuk dijual			xxx	
Persediaan akhir produk jadi			xxx (-)	
Harga pokok penjualan				xxx (-)
Laba bruto				xxx
Biaya usaha:				
Biaya administrasi & umum			xxx	
Biaya pemasaran			xxx (+)	
				xxx (-)
Laba bersih usaha				xxx
Pendapatan diluar usaha			xxx	
Biaya diluar usaha			xxx (-)	
				xxx (-)
Laba bersih sebelum pajak				xxx
Pajak penghasilan (….%)				xxx (-)
Laba bersih setelah pajak				xxx

Gambar 2.2. Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur dengan Pendekatan *Full Costing*

Dalam pendekatan *variable costing*, berbagai pengorbanan sumber ekonomi disajikan dalam laporan laba rugi (gambar 2.3) menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Biaya dalam laporan laba rugi yang disusun dengan pendekatan *variable costing* disajikan dalam dua kelompok, yaitu biaya variabel dan biaya tetap.

PT. X
Laporan Laba Rugi dengan Pendekatan *Variable Costing*
Untuk Bulan ……. Tahun ……

Pendapatan penjualan				xxx
Biaya Variabel				
Harga pokok penjualan variabel:				
Persediaan awal produk jadi			xxx	
Harga pokok produksi variabel:				
Persediaan awal produk dalam proses		xxx		
Biaya produksi variabel:				
Biaya bahan baku	xxx			
Biaya tenaga kerja langsung	xxx			
Biaya *overhead* pabrik variabel	xxx (+)			
		xxx (+)		
		xxx		
Persediaan akhir produk dalam proses		xxx (-)		
Harga pokok produksi variabel			xxx (+)	
Harga pokok produk yang tersedia untuk dijual			xxx	
Persediaan akhir produk jadi			xxx (-)	
Harga pokok penjualan variablel			xxx	
Biaya administrasi & umum variablel			xxx	
Biaya pemasaran variablel			xxx (+)	
Total biaya variabel				xxx (-)
Laba kontribusi				xxx
Biaya Tetap:				
Biaya *overhead* pabrik tetap		xxx		
Biaya administrasi & umum tetap		xxx		
Biaya pemasaran tetap		xxx (+)		
Total biaya tetap				xxx (-)
Laba bersih				xxx

Gambar 2.3. Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur dengan Pendekatan *Variable Costing*

2.4. Metode Harga Pokok Pesanan

Pada umumnya, biaya produksi dapat dikumpulkan berdasarkan salah satu dari dua sistem, yaitu berdasarkan pesanan demi pesanan atau disebut sistem harga pokok pesanan, dan berdasarkan setiap tahap atau proses pengolahan atau disebut sistem harga pokok proses.

Sistem Harga Pokok Pesanan biasanya digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang membuat produknya berdasar spesifikasi pemesan, seperti misalnya pada perusahaan percetakan, karoseri, mebel, industri galangan kapal, industri pesawat terbang. Produk-produk semacam itu biasa dibuat dalam bentuk grup, satu grup, untuk setiap pesanan. Tiap-tiap pesanan dapat dimulai dan diselesaikan pada setiap saat dalam suatu periode akuntansi. Lebih dari itu, masing-masing pesanan bisa, dan pada umumnya memang bersifat khas, dalam hal tipe, model, dan dimensi atau spesifikasi lain mengenai produknya.

Penentuan harga pokok produk berdasar sistem Harga Pokok Pesanan memerlukan berbagai dokumen atau formulir, serangkaian prosedur pencatatan dan pelaporan, yang semuanya berhubungan dengan proses produksi dari setiap pesanan (baik yang berasal dari pelanggan maupun dari bagian penjualan untuk mengisi persediaan). Proses produksi suatu pesanan dimulai dengan penerbitan formulir Order Produksi yaitu otorisasi kepada bagian produksi untuk melakukan berbagai operasi yang berkaitan dengan proses produksi pesanan tersebut. Untuk mengumpulkan biaya produksinya, oleh bagian akuntansi biaya diselenggarakan satu Kartu Harga Pokok Pesanan untuk setiap Order Produksi yang diterbitkan. Agar pengawasan terhadap produksi dan biaya dari setiap pesanan dapat dilakukan, maka tiap-tiap pesanan diberi nomor atau identitas tersendiri. Biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pesanan dan dicatat ke dalam Kartu Harga Pokok Pesanan yang bersangkutan. Untuk data biaya Bahan Baku dan Tenaga Kerja Langsung yang diperlukan dalam proses produksi, dilakukan dengan menggunakan dokumen-dokumen pendukung yang berupa formulir tercetak. Sedang untuk biaya *overhead* pabrik biasanya dibebankan kepada setiap pesanan berdasarkan Tarif yang Ditentukan Di muka.

Ø Karakteristik Sistem Harga Pokok Pesanan

Sebagai suatu sistem pengumpulan biaya produksi untuk tujuan penentuan harga pokok produk, sistem Harga Pokok Pesanan dianggap paling tepat apabila produk-produk yang dihasilkan oleh perusahaan memiliki karakteristik, antara lain:

1. Memerlukan jenis-jenis dan jumlah bahan baku dan tenaga kerja langsung yang berlainan.
2. Dibuat berdasar spesifikasi pemesan.
3. Harus jual ditetapkan berdasar atau mempunyai korelasi yang positif dengan harga pokoknya.

Oleh karena itu, biaya produksi yang terjadi untuk membuat atau mengerjakan suatu pesanan harus dibebankan kepada pendapatan yang direalisasikan dan pesanan yang bersangkutan. Contoh perusahaan-perusahaan kemungkinan besar menggunakan sistem Harga Pokok Pesanan ini adalah perusahaan percetakan, kontraktor bangunan, industri galangan kapal, pesawat terbang, yang masing-masing menghasilkan beraneka ragam jenis, tipe atau model yang berlainan dalam masa proses produksi yang sama.

Dalam sistem harga pokok pesanan, biaya produksi yang terjadi untuk membuat setiap jenis produk atau pesanan dikelompokan ke dalam tiga elemen biaya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Untuk penentuan harga pokok produk, ketiga elemen biaya produksi dikumpulkan melalui rekening Produk Dalam Proses untuk setiap pesanan demi pesanan. Pada umumnya, suatu pesanan merupakan sebuah grup yang meliputi sejumlah unit produk yang sama. Karena itu, harga pokok per unit produknya akan merupakan hasil bagi dari total biaya produksi suatu pesanan dengan jumlah unit produk yang dihasilkan dari pesanan yang bersangkutan, sehingga harga pokok per unit produk tersebut bisa berbeda untuk setiap pesanan.

2.5. Penentuan Biaya Pesanan

Penentuan biaya produk dan jasa merupakan fungsi akuntansi biaya yang sangat penting, karena hal ini sangat mempengaruhi keberhasilan penetapan harga produk dan keberhasilan nilai kontrak yang ditawarkan. Dengan meningkatkannya persaingan secara global, perbedaan biaya yang kecil, dapat berpengaruh sangat besar bagi kelangsungan hidup perusahaan dimasa datang. Penentuan biaya pesanan adalah suatu sistem akuntansi yang menelusuri biaya pada unit individual atau pekerjaan, kontrak atau tumpukan produk yang spesifik.

2.5.1. Karakteristik Biaya Pesanan

Karakteristik biaya pesanan adalah sebagai berikut :

1. Sifat produksinya terputus-putus tergantung pada pesanan yang diterima.
2. Bentuk produk tergantung, pada spesifikasi pemesan.
3. Pengumpulan biaya produksi dilakukan pada kartu biaya pesanan, yang memuat rincian untuk masing-masing pesanan.
4. Total biaya produksi dikalkulasi setelah pesanan selesai.
5. Biaya produksi per unit dihitung, dengan membagi total biaya produksi dengan total unit yang dipesan.
6. Akumulasi biaya umumnya menggunakan biaya normal.
7. Produk yang sudah selesai langsung diserahkan pada pemesan.

Untuk menentukan biaya bcrdasarkan pesanan secara akurat dan efektif, pesanan harus dapat diidentifikasi secara terpisah dan harus ada perbedaan penting biaya per unit antara berbagai pesanan. Rincian suatu pesanan dicatat dalam kartu biaya pesanan untuk masing-masing pesanan.

Penentuan biaya berdasarkan pesanan mengakurmulasi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang dibebankan ke setiap pesanan sehingga akan membentuk harga pokok pesanan. Untuk itu, penentuan biaya berdasarkan pesanan dapat ditinjau dari tiga bagian yang saling berhubungan. Akuntansi bahan baku memelihara catatan persediaan bahan baku, membebankan bahan baku langsung ke pesanan, dan membebankan bahan baku

tak langsung ke biaya *overhead* pabrik. Akuntansi biaya tenaga kerja memelihara akun yang berhubungan dengan beban gaji, dan membebankan biaya tenaga kerja langsung ke pesanan dan membebankan biaya tenaga kerja tak langsung ke biaya *overhead* pabrik. Akuntansi biaya *overhead* pabrik mengakumulasi biaya *overhead* pabrik, memelihara catatan terinci dari *overhead* yang dikeluarkan, dan membebankan sebagian dari biaya *overhead* ke setiap pesanan.

2.5.2. Manfaat Penentuan Biaya Pesanan

Penentuan biaya pesanan sangat penting untuk penetapan harga jual dan pengendalian biaya. Kebiasaan calon pelanggan selalu meminta estimasi terlebih dahulu, dan mereka seringkali memberi pekerjaan membandingkan dengan pesaing. Akibatnya perusahaan harus dapat mengestimasi biaya secara akurat agar dapat bersaing dengan perusahaan lain dan menghasilkan laba yang optimal.

2.5.3. Penentuan Biaya Normal

Sistem akuntansi dimana bahan baku langsung, dan tenaga kerja langsung dibebankan pada obyek biaya berdasarkan biaya aktual, dan biaya *overhead* pabrik dibebankan berdasarkan tarif ditentukan dimuka. Tarif ditentukan dimuka adalah suatu jumlah yang diperoleh dengan membagi total biaya *overhead* pabrik yang diestimasi untuk periode mendatang dengan total dasar alokasi biaya *overhead* pabrik yang diestimasi untuk periode mendatang. Rumusnya adalah sebagai berikut :

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Estimasi BOP}}{\text{Dasar Alokasi}}$$

Tarif biaya *overhead* pabrik yang ditentukan dimuka "menormalkan" penerapan *overhead* pabrik ke pesanan, karena itu biaya produk yang dihasilkan disebut biaya normal dan metode akuntansi disebut dengan kalkulasi biaya normal.

Catatan biaya pesanan dalam akun adalah dokumen sumber untuk memasukkan biaya dalam kalkulasi biaya pesanan. Catatan ini kadang-kadang disebut sebagai lembar biaya pekerjaan, arsip biaya pekerjaan atau kartu biaya pekerjaan.

2.5.4. Kartu Biaya Pesanan

Kartu biaya pesanan adalah dokumen dasar dalam penentuan biaya pesanan yang mengakumulasi biaya-biaya untuk setiap pesanan. Karena biaya diakumulasi setiap *batch* atau *lot* dalam sistem biaya pesanan menunjukkan bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung serta biaya *overhead* pabrik yang dibebankan untuk suatu pesanan. *File* kartu biaya pesanan yang belum selesai dapat berfungsi sebagai buku besar tambahan untuk persediaan produk dalam proses.

2.5.5. Akuntansi Bahan Baku

Ada dua tahapan dalam pencatatan bahan baku, yaitu saat pembelian dan saat pemakaian. Prosedur yang digunakan dalam pembelian dan pengeluaran bahan baku ini diantara perusahaan bisa berbeda-beda.

Kadangkala sebelum tanggal produksi untuk produk tertentu dimulai, departemen yang bcrtanggung jawab terhadap skedul produksi memberi informasi kepada departemen pembelian dengan menggunakan formulir permintaan pembelian mengenai bahan yang dibutuhkan, kemudian departemen pembelian mcngeluarkan *order* pembelian yang ditujukan ke pemasok, dengan mendebit bahan baku dan mengkredit utang usaha/kas.

Tabel 2.1. Contoh Jurnal Pembelian Bahan Baku

Pembelian Bahan Baku		
Bahan Baku	Rp....	
Utang Usaha		Rp.....

Pengeluaran bahan untuk digunakan dalam proses produksi, melalui bukti permintaan bahan dari departemen produksi yang membutuhkan atau departemen yang menjalankan jadwal produksi. Dalam penentuan biaya pesanan terjadi pemisahan penggunaan bahan baku langsung dan bahan baku tidak langsung. Bahan baku langsung didebit ke produk dalam proses, dikredit bahan baku sedangkan bahan baku tidak langsung di debit pengendali *overhead* pabrik, dikredit bahan baku.

Tabel 2.2. Contoh Jurnal Penggunaan Bahan Baku

Penggunaan Bahan Baku		
Produk Dalam Proses	Rp....	
Bahan Baku		Rp....
Pengendali *Overhead* Pabrik	Rp....	
Bahan Baku		Rp....

2.5.6. Akuntansi Tenaga Kerja

Prosedur pencatatan biaya tenaga kerja, meliputi perhitungan gaji, pendistribusian ke masing-masing bagian. Proses perhitungan sampai dengan pendistribusian dan pembayaran berdasarkan data kehadiran, jumlah dan pembayaran kepada masing-masing tenaga kerja berdasarkan bagian masing-masing. Proses pencatatan terjadinya gaji dengan mendebit beban gaji, dan mengkredit utang beban gaji. Sedangkan untuk pendistribusian gaji ke masing-masing bagian yang berhubungan biaya pabrikasi, dengan mendebit produk dalam proses, pengendali *overhead* pabrik dan mengkredit beban gaji.

Tabel 2.3. Contoh Jurnal Biaya Tenaga Kerja

Biaya Tenaga Kerja Yang Terjadi		
Beban Gaji	Rp....	
Beban Gaji Yang Masih Harus Dibayar		Rp....
Distribusi Biaya Tenaga Kerja		
Produk Dalam Proses	Rp....	
Beban Gaji		Rp....
Pengendali *Overhead* Pabrik	Rp....	
Beban Gaji		Rp....

2.5.7. Akuntansi Biaya *Overhead* Pabrik

Bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung dapat diidentifikasi langsung ke setiap pesanan dan dapat diukur dengan tepat. Sedangkan untuk biaya *overhead* pabrik agak sulit, karena memerlukan perhitungan yang agak rumit, mengingat

jenis biaya ini sangat beragam yaitu semua biaya yang berhubungan dengan proses pabrikasi, selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

Untuk itu, maka perhitungan dan pembebanan ke pesanan tertentu memerlukan dasar tersendiri seperti jam kerja langsung, jam kerja mesin, biaya tenaga kerja, biaya bahan baku langsung dan unit produksi. Pencatatan untuk biaya *overhead* pabrik dapat dilakukan dengan dua langkah, yaitu pertama: saat terjadi *overhead* pabrik aktual dengan mcndebit pengendali *overhead* pabrik, dan mengkredit ke akun setiap jenis biaya, kedua: pada saat pembebanan *overhead* pabrik ke pesanan, dengan mendebit produk dalam proses dan mengkredit *overhead* pabrik dibebankan.

Tabel 2.4. Contoh Jurnal Biaya *Overhead*

Biaya *Overhead* Pabrik Aktual		
Pengendali *Overhead* Pabrik	Rp....	
Akumulasi Penyusutan Mesin		Rp....
Pengendali *Overhead* Pabrik	Rp....	
Asuransi Biaya Dimuka		Rp....
Biaya *Overhead* Pabrik dibebankan		
Produk Dalam Proses	Rp....	
Overhead Pabrik dibebankan		Rp....
Overhead Pabrik dibebankan	Rp....	
Pengendali *Overhead* Pabrik		Rp....

2.5.8. Akuntansi Produk Selesai

Pada penentuan biaya pesanan, kadangkala produk yang sudah selesai langsung dapat dikirim ke pemesan tanpa dibukukan sebagai persediaan produk jadi. Maka jurnal yang harus dibuat adalah :

Tabel 2.5. Contoh Jurnal Produk Selesai

Penyerahan langsung ke pemesan		
Piutang Usaha	Rp....	
Penjualan		Rp....

Harga Pokok Penjualan	Rp....	
Produk Dalam Proses		Rp....

Untuk mengisi persediaan dan bukan langsung dikirim ke pemesan

Tabel 2.6. Jurnal Persediaan Produk Selesai

Mengisi persediaan		
Produk Selesai	Rp....	
Produk Dalam Proses		Rp....
Penyerahan ke pemesan		
Piutang Usaha	Rp....	
Penjualan		Rp....
Harga Pokok Penjualan	Rp....	
Persediaan Produk Selesai		Rp....

2.5.9. Kerugian Dalam Proses Produksi

Kerugian dalam proses produksi berdasarkan pesanan tidak dapat dihindari, kerugian ini bisa diakibatkan adanya sisa bahan, produk cacat dan produk rusak.

A) Sisa Bahan

Pada umumnya operasi perusahaan *manufacturing* yang menggunakan sistem biaya pesanan tidak bisa mcnghindari kerugian akibat tcrjadi sisa bahan. Manajemen yang terlibat dalam proses produksi harus dapat bekerjasama guna mengurangi kerugian semacam ini menjadi seminimal mungkin. Ini dapat dilihat dari kesuksesan usaha pabrikasi perusahaan Jepang saat ini bermula dari falsafah bahwa kerugian akibat sisa bahan dapat dihilangkan. Para penganut "*zero defect*" menyatakan bahwa ukuran untuk mengurangi kerugian tersebut merupakan biaya efektif karena total biaya pabrikasi jangka panjang akan menurun sejalan menurunnya persentase sisa bahan.

Dalam proses pabrikasi, sisa bahan dapat berasal dari :

1. Pengolahan kurang baik.
2. Suku cadang rusak atau cacat yang tidak bisa diretur.
3. *Stock* bahan terlalu lama.

4. Penghentian proyek-proyek percobaan.
5. Mesin-mesin pengolahan sudah terlalu tua.

B) Perlakuan Sisa Bahan

Jumlah sisa bahan yang terjadi, sebaiknya perusahaan menelusuri sepanjang waktu dan dianalisis untuk menentukan apakah hal tersebut karena penggunaan bahan yang kurang efisien, apakah hal ini dapat dikurangi atau dihilangkan sama sekali. Apabila sisa bahan ini memang selalu terjadi dan sisa bahan tersebut laku dijual maka perlakuan hasil penjualan sisa bahan ini dapat :

1. Ditutup ke Ikhitisar Laba Rugi
2. Pengurang Harga Pokok Penjualan
3. Dikreditkan ke pengendali *overhead* pabrik

Apabila sisa bahan bisa ditelusuri langsung ke masing-masing pesanan, maka jumlah hasil penjualan sisa bahan dapat diperlakukan sebagai pengurang biaya bahan yang dibebankan ke masing-masing pesanan. Nilai bahan yang terdapat dalam kartu masing-masing biaya pesanan akan dikurangi dengan hasil penjualan sisa bahan.

C) Produk Cacat

Dalam proses pengolahan produk baik yang dilakukan berdasarkan pesanan maupun berdasarkan proses, produk cacat seringkali tidak bisa dihindari. Yang dimaksud dengan produk cacat adalah produk yang dihasilkan dalam proses produksi, dimana produk yang dihasilkan tidak sesuai dengan standar mutu yang ditetapkan, tetapi secara ekonomis produk tersebut dapat diperbaiki dengan mengeluarkan biaya tertentu, dimana biaya yang dikeluarkan harus lebih rendah dari nilai jual setelah produk tersebut diperbaiki.

Faktor penyebab terjadinya produk cacat:

1. Bersifat Normal

   Dalam setiap proses produksi baik yang dilakukan dengan menggunakan biaya pesanan, tcrjadinya produk cacat tidak bisa dihindari, maka untuk memperbaiki

produk cacat tersebut membutuhkan biaya tertentu. Perlakukan tambahan biaya ini, akan dibebankan pada pengcndali *overhead* pabrik.

2. Karena Kesalahan

   Terjadi produk cacat akibat kesalahan dalam proses-proses produksi seperti kurangnya perencanaan, kurangnya pengawasan dan pengendalian, kelalaian pekerja dan lain sebagainya. Maka biaya untuk memperbaiki produk cacat seperti ini, tidak boleh dibebani ke pengendali *overhead* pabrik, tetapi diperlukan sebagai rugi produk cacat.

D) Produk Rusak

Dalam proses pengolahan produk yang dilakukan sccara pesanan, seringkali muncul produk rusak yang tidak bisa dihindari baik secara normal maupun karena kesalahan dalam proses. Yang dimaksud dengan produk rusak adalah produk yang dihasilkan dalam proses produksi, dimana produk yang dihasilkan tersebut tidak sesuai dengan standar mutu yang ditetapkan, tetapi secara ekonomis produk tersebut dapat diperbaiki dengan mengeluarkan biaya tertentu, dimana biaya yang dikeluarkan cendrung lebih bcsar dari nilai jual setelah produk tersebut diperbaiki. Produk rusak ini umumnya diketahui setelah proses produksi selesai.

Faktor Penyebab terjadi produk rusak

1. Bersifat Normal

   Setiap proses produksi tidak akan bisa dihindari terjadinya produk rusak, maka perusahaan akan memperhitungkan sebelum proses produksi dimulai.

2. Karena Kesalahan

   Terjadinya produk rusak diakibatkan kesalahan dalarn proses produksi, masalah ini bisa karena kurangnya perencanaan, kurangnya pengawasan terhadap tenaga kerja dan sebagainya.

2.6. *Break Even*

2.6.1. Pengertian Analisis *Break Even*

Dalam menjalankan kegiatannya sehari-hari, perusahaan akan mencari keputusan terbaik demi tercapainya tujuan perusahaan mendapatkan laba yang optimal. Suatu analisis mengenai hubungan antar biaya, volume dan laba yang diinginkan dapat dilakukan oleh manajemen. Analisis tersebut adalah analisis *break even.*

Break even adalah keadaan suatu perusahaan yang pendapatannya sama dengan jumlah total biaya, atau besarnya kontribusi margin sama dengan total biaya tetap, dengan kata lain perusahaan tidak memperoleh laba dan perusahaan tidak menderita kerugian.

Dengan demikian *break even point* adalah suatu keadaan atau titik dimana pendapatan sama dengan total biaya. Atau total kontribusi marginnya sama dengan total seluruh biaya tetap.

Analisis *break even* adalah suatu metode manajemen dalam perencanaan laba, karena dengan menggunakan analisis *break even* dapat diketahui pada tingkat penjualan berapa perusahaan tidak mendapatkan keuntungan tetapi juga tidak menderita kerugian, dan selanjutnya perusahaan dapat menentukan tingkat laba yang diinginkan pada tingkat penjualan tertentu.

Jadi, analisis *break even* adalah suatu teknik analisis yang digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam proses perencanaan yang menghubungkan pengaruh perubahan biaya, volume kegiatan terhadap tingkat laba perusahaan.

2.6.2. Manfaat Analisis *Break Even*

Analisis *break even* bermanfaat bagi manajemen bagi perencanaan, yaitu sebagai suatu teknik analisis yang menghubungkan variabel-variabel biaya dan volume kegiatan dengan tingkat laba perusahaan. Analisis *break even point* adalah sangat penting bagi perusahaan untuk menentukan tingkat operasi yang harus dilakukan agar semua *operating cost* dapat tertutup dan untuk mengevaluasi tingkat-tingkat penjualan tertentu dalam hubungannya dengan tingkat keuntungan.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan secara singkat mengenai manfaat analisis *break even*, yaitu :

1. Untuk mengetahui hubungan volume penjualan (produksi), harga jual, biaya produksi dan biaya-biaya lain serta mengetahui laba rugi perusahaan.
2. Sebagai sarana merencanakan laba (*profit planning*)
3. Sebagai alat pengendalian (*controlling*) kegiatan operasi yang sedang berjalan.
4. Sebagai bahan pertimbangan dalam menentukan harga jual.
5. Sebagai bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan yang berkaitan dengan kebijakan perusahaan, misalnya menentukan usaha yang perlu dihentikan atau yang harus tetap dijalankan ketika perusahaan dalam keadaan tidak mampu menutupi biaya-biaya tunai.

2.6.3. Asumsi Analisis *Break Even*

Tujuan penggunaan analisis break even akan tercapai jika memenuhi asumsi-asumsinya. Asumsi-asumsi tersebut menyangkut perilaku variabel-variabel yang digunakan, yaitu :

1. Biaya-biaya dapat diidentifikasikan sebagai biaya variabel atau biaya tetap.
2. Biaya tetap tidak mengalami perubahan meskipun volume produksi atau kegiatan berubah. Hubungan antara biaya tetap dan biaya variabel tidak bervariasi.
3. Biaya variabel per unit tetap sama. Biaya variabel akan berubah secara proporsional dalam jumlah keseluruhan, tapi biaya per unitnya akan sama.
4. Harga jual per unit tetap sama, berapa pun jumlah unit produk yang terjual. Dalam praktik di pasar, sering terjadi pemberian diskon untuk pembelian dalam volume besar.
5. Perusahaan hanya menjual atau memproduksi satu jenis produk. Jika menjual lebih dari satu jenis produk, harus dianggap sebagai satu jenis produk dengan kombinasi yang selalu tetap, atau dengan kata lain bauran penjualannya konstan.

6. Pada saat mengestimasi besarnya BEP, barang yang diproduksi dianggap terjual semua dalam periode yang bersangkutan, jadi, tidak ada sisa produk atau persediaan akhir periode.

Asumsi-asumsi di atas dilakukan untuk memudahkan perhitungan BEP. Kenyataannya, perhitungan laba rugi tidak bisa dihitung berdasarkan perhitungan BEP, tapi berdasarkan perhitungan akuntansi keuangan. Jadi, perhitungan BEP digunakan sebagai standar pengendalian penjualan, biaya, laba, dan lain sebagainya. Dalam praktek di lapangan, biaya tetap dapat berubah sewaktu-waktu, begitu juga dengan biaya variabel per unit.

2.6.4. Perhitungan Analisis *Break Even*

Analisis *break even* secara matematis dapat dijelaskan sebagai berikut :

- Dalam satuan unit

$$\text{BE (Unit)} = \frac{\text{TFC}}{\text{P} - \text{VC}}$$

Dimana :

TFC : *Total Fixed Cost* (Total Biaya Tetap)

P : *Price* (Harga Jual per Unit)

VC : *Variable Cost* (Biaya variabel per Unit)

- Dalam satuan uang

$$\text{BE (Rp)} = \frac{\text{TFC}}{1 - \frac{\text{TVC}}{\text{TS}}}$$

Dimana :

TFC : *Total Fixed Cost* (Total Biaya Tetap)

TS : *Total Sales* (Total Penjualan)

TVC : *Total Variable Cost* (Total Biaya Variabel)