

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan perekonomian Indonesia terutama dalam dunia usaha baik dibidang jasa, dagang maupun industri sekarang ini sedang mengalami situasi yang kurang menguntungkan akibat dampak dari kenaikan harga bahan bakar minyak (BBM) per 1 Oktober 2005. Keadaan tersebut menyebabkan iklim persaingan antar perusahaan semakin ketat, khususnya bagi para produsen baik dalam negeri maupun produsen dari luar negeri. Hal ini memang tidak dapat di hindari karena seperti yang kita ketahui dengan dibukanya era globalisasi di Indonesia maka terjadi perkembangan yang sangat pesat dalam teknologi transportasi, informasi dan komunikasi sehingga perdagangan antar negara yang dulu terasa amat sulit saat ini sudah dapat dilakukan hanya dalam waktu beberapa menit.

Maka dari itu setiap perusahaan harus berusaha menjaga kestabilan perusahaan sekaligus eksistensinya dalam dunia bisnis. Eksistensi dari perusahaan tersebut dapat dipertahankan hanya jika perusahaan mampu menawarkan suatu produk yang berkualitas dengan harga yang bersaing. Hal ini berdasarkan kenyataan bahwa pertimbangan-pertimbangan penting yang menjadi titik tolak utama dari pemilihan produk oleh konsumen adalah harga dan kualitas barang yang akan dibeli. Oleh karena itu untuk dapat unggul dalam persaingan, setiap



manajemen perusahaan dituntut mengalokasikan sumber ekonomi yang dimiliki secara efektif dan efisien untuk mendapatkan hasil yang optimal.

Setiap perusahaan pasti mempunyai misi atau tujuan yang hendak dicapai sesuai prinsip ekonomi yaitu berkorban seminimal mungkin dengan hasil yang maksimal. Untuk menunjang hal itu, perusahaan melaksanakan kegiatan operasionalnya secara cermat dengan dukungan informasi akuntansi yang handal.

Sekarang ini peranan akuntansi semakin meningkat dalam lingkungan perusahaan yang sangat kompleks untuk menyediakan informasi keuangan bagi pihak intern dan ekstern. Informasi akuntansi digunakan sebagai alat bantu dalam pengambilan keputusan kinerja sekaligus mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam lingkungan yang semakin kompetitif.

Salah satu penunjang dari terciptanya informasi akuntansi yang handal adalah akuntansi biaya. Akuntansi biaya lebih menitikberatkan pada proses penentuan biaya dari setiap kegiatan, produk, departemen segmen-segmen tertentu di dalam suatu perusahaan.

Dari berbagai macam tujuan yang ada, salah satu tujuan pokok akuntansi biaya adalah untuk menentukan harga pokok produk. Dalam pembuatan produk terdapat dua kelompok biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi membentuk harga pokok produksi untuk menghitung harga jual produk jadi dan harga pokok produk dalam proses. Proses penetapan harga produk dalam tiap perusahaan selalu berbeda, karena dipengaruhi jenis bidang usahanya, macam produksinya serta cara berproduksi.



Perhitungan harga pokok produksi perusahaan manufaktur lebih rumit daripada perusahaan dagang dan perusahaan jasa karena adanya proses pabrikasi. Selain itu, cara berproduksi juga menentukan metode pengumpulan harga pokok produksi dimana perusahaan yang berproduksi berdasarkan pesanan menggunakan metode harga pokok pesanan sedangkan yang berproduksi secara massal menggunakan metode harga pokok proses.

Dari uraian di atas, maka jelas bahwa perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual produk bagi perusahaan adalah hal yang sangat penting. Ketelitian penilaian dalam perhitungan harga pokok produksi mutlak diperlukan untuk menentukan harga jual produk. Sehingga dengan demikian diharapkan dapat diperoleh informasi akuntansi handal yang dibutuhkan oleh *manager* perusahaan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

CV. Arcon Perdana Globalindo merupakan badan usaha industri yang menghasilkan berbagai macam produk meubel berdasarkan pesanan para pelanggan. Salah satu visinya adalah menjadi perusahaan yang sehat, mampu tumbuh dan berkembang atas dasar kemampuan sendiri. Maka dari itu, perusahaan ini harus mampu mengalokasikan sumber ekonominya secara efektif dan efisien agar harga pokok produksi lebih rendah sehingga harga jual produk dapat bersaing dengan perusahaan-perusahaan lainnya yang sejenis.



1.2 Rumusan Masalah.

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut di atas maka rumusan masalah yang diajukan adalah bagaimanakah perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual meubel dengan pendekatan *cost plus pricing* pada CV. ARCON PERDANA GLOBALINDO, Surabaya?

1.3 Tujuan Penelitian.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual produk dengan pendekatan *cost plus pricing* pada CV. ARCON PERDANA GLOBALINDO, Surabaya.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi Perusahaan

Dengan adanya penelitian ini perusahaan dapat memperoleh tambahan informasi akan penentuan harga jual produknya di masyarakat.

2. Bagi Penyusun

Dapat membandingkan antara teori yang diperoleh penulis dalam bangku perkuliahan dengan praktek/ kondisi sesungguhnya di lapangan.

3. Bagi Universitas

Dapat dijadikan bahan referensi dan bahan perbandingan untuk penulisan selanjutnya serta sebagai tambahan pengetahuan mengenai perhitungan harga pokok produk untuk menentukan harga jual produk dengan pendekatan *cost plus pricing*.



I.5. Sistematika Penulisan Skripsi

Bab I : Pendahuluan

Bab ini menjelaskan gambaran dan uraian mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penelitian skripsi.

Bab II : Tinjauan Pustaka

Bab ini menjelaskan mengenai penelitian terdahulu dan landasan teori yang akan digunakan untuk membahas dan memecahkan masalah.

Bab III : Metode Penelitian

Bab ini menjelaskan tentang desain penelitian, definisi operasional - variabel, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data, dan teknik analisis.

Bab IV : Analisis dan Pembahasan

Bab ini menjelaskan tentang gambaran umum proyek penelitian, deskripsi data, analisis data, dan pembahasan. Dalam gambaran umum proyek penelitian akan diuraikan mengenai sejarah singkat perusahaan, tujuan perusahaan, struktur organisasi, produk yang dihasilkan, bahan baku, proses produksi data operasional perusahaan. Dalam deskripsi data dan analisis data, dibahas mengenai data yang berhasil dikumpulkan dan analisisnya. Dalam pembahasan akan dibahas mengenai data yang diperoleh berdasarkan teori.



Bab V : Simpulan dan Saran

Bab ini menjelaskan tentang simpulan yang diambil berdasarkan uraian pada bab-bab sebelumnya dan saran-saran yang dapat bermanfaat bagi perusahaan dan pihak lain.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu.

Gagasan dan topik penulisan ini bersumber dari hasil penelitian terdahulu yang saya lakukan saat menempuh kuliah D3 Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas Surabaya tahun 2001. Judul penelitiannya adalah “ Penentuan Harga Pokok Produksi Pada Perusahaan Meubel CV. Arcon Perdana Globalindo, Surabaya “.

Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah topik yang dibahas. Penelitian terdahulu hanya membahas sejauh mana perusahaan menentukan harga pokok produksinya. Sedangkan dalam penelitian yang sekarang topik yang dibahas adalah bagaimana perusahaan menentukan harga jual produknya dari harga pokok produk, berapa laba yang diinginkan dari setiap penjualan produk pesanan yang dilakukan. Hal ini berarti bahwa topik yang dibahas pada penulisan ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya, dimana penelitian sebelumnya hanya menekankan perhitungan harga pokok saja, sedangkan dalam penelitian ini menekankan bagaimana perusahaan menentukan labanya dari harga pokok produksi supaya harga jual produknya dapat bersaing di pasaran.



2.2. Landasan Teori

a. Harga Pokok Produksi

Dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat menunjukkan ukuran moneter *recources* yang digunakan seperti bahan baku, tenaga kerja, dan overhead. Ukuran moneter tersebut bagi pihak manajemen dapat menentukan kebijakan atau keputusannya guna memberikan hasil yang optimal bagi perusahaan seperti yang telah ditargetkan.

Sebelum mempelajari lebih lanjut mengenai apa itu harga pokok produksi (biaya produksi), klasifikasi, dan metode penentuannya maka untuk lebih baiknya diketahui dahulu definisi dari biaya tersebut. Secara definisi dapat dikatakan bahwa “ Biaya adalah semua pengeluaran yang sudah terjadi yang di gunakan dalam memproses produksi yang diproduksi” (Halim, 1996: 4). Sedangkan menurut pandangan lainnya “ Biaya adalah pengorbanan ekonomis yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi” (Gayle, 1999: 4). Jadi dari definisi yang disebutkan diatas maka Mulyadi berpendapat bahwa “ Biaya itu merupakan pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu” (Mulyadi, 1983: 3).

Dari macam-macam biaya yang ada, biaya yang erat kaitannya dengan perusahaan manufaktur adalah biaya produksi atau harga pokok produksi. “Harga pokok produksi diartikan sebagai biaya produksi yang dianggap melekat kepada setiap unit produknya” (Harnanto, 1992: 204). Pendapat lain mengatakan bahwa



"biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk -jadi yang, siap dijual" (Mulyadi, 1991: 14).

Sedangkan menurut Gayle yang lebih menjelaskan lagi mengenai biaya - biaya yang dikeluarkan mendefinisikan biaya produksi adalah gabungan dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa" (Gayle, 1999: 31). Berdasarkan pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah biaya yang dikeluarkan untuk bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik dalam rangka untuk memproduksi suatu barang.

b. Klasifikasi Harga Pokok Produksi

Untuk menentukan harga pokok produksi diperlukan dasar untuk mengklasifikasikan biaya produksi menurut jenis atau obyek pengeluarannya. Hal ini penting agar mengumpulkan data biaya dan alokasinya yang menuntut adanya ketelitian yang tinggi dapat dilakukan dengan mudah.

Menurut Harnanto (1992 : 35), ada tiga elemen pokok dalam biaya produksi, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

- a) Biaya bahan baku meliputi harga pokok dari semua bahan yang secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai.
- b) Biaya tenaga kerja langsung meliputi gaji dan upah dari seluruh tenaga kerja yang secara praktis dapat diidentifikasi dengan kegiatan pengolahan bahan menjadi produk selesai.



- c) Biaya overhead pabrik meliputi semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Dengan kata lain biaya overhead pabrik meliputi biaya bahan penolong, gaji dan upah tidak langsung, dan biaya produksi tidak langsung lainnya.

c. Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi.

Setiap perusahaan manufaktur mempunyai ciri tersendiri dalam mengumpulkan biaya-biaya yang terkait dengan produksinya. Hal ini dikarenakan oleh sifat pengolahan yang dilaksanakan antara perusahaan berbeda-beda. Namun pada dasarnya sifat pengolahan produk yang ada dalam perusahaan manufaktur dapat dibedakan ke dalam dua golongan pengolahan produk yang didasarkan atas pesanan dan pengolahan produk yang didasarkan atas produksi massal. Oleh sebab itu, metode pengumpulan harga pokok produksi dapat dibagi menjadi dua metode, yaitu metode harga pokok proses dan metode harga pokok pesanan.

1. Metode Harga Pokok Proses

Metode harga pokok proses adalah cara penentuan harga pokok produk yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu kepada proses atau kegiatan produksi dan membagikannya sama rata kepada produk yang dihasilkan dalam periode tersebut (Mulyadi, 1993: 16). Metode ini biasanya digunakan oleh perusahaan yang memproduksi sejenis produk melalui beberapa tahap pengolahan yang berlangsung secara masal dan kontinyu, sehingga harga pokok produksi ditentukan secara periodik untuk setiap tahap pengolahan dan merupakan hasil bagian dari total biaya



produksi dengan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode proses produksi yang bersangkutan (Harnanto, 1992,43).

$\text{Harga pokok per unit produksi} = \frac{\text{Total biaya}}{\text{Total unit yang diproduksi}}$

2. Metode Harga Pokok Pesanan

Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produksi dimana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan yang perlu ditentukan harga pokoknya secara individual (Mulyadi, 1983: 15). Dalam metode ini, biaya dibebankan ke masing-masing pekerjaan. Karena itu, setiap suatu pesanan memerlukan berbagai dokumen atau formulir, serangkaian prosedur pencatatan dan laporan.

Menurut Harnanto (1992 : 240), suatu perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan dalam penentuan harga pokok produksi memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Memerlukan jenis dan jumlah bahan baku dan tenaga kerja langsung yang berlainan.
2. Produk dibuat berdasarkan spesifikasi pemesanan.
3. Harga jual ditetapkan berdasar atau mempunyai korelasi yang positif dengan harga pokok.

Proses produksi suatu pesanan dimulai dengan menerbitkan formulir order produksi yaitu otoritas kepada bahan produksi untuk melakukan



berbagai operasi yang terkait dengan proses produksi pesanan tersebut. Untuk mengumpulkan biaya produksinya, oleh bagian akuntansi dibuatkan suatu Kartu Harga Pokok Pesanan untuk setiap order produksi yang diterbitkan. Contoh Kartu Harga Pokok Pesanan dapat dilihat pada gambar 2-1.

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 pada setiap pesanan berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka.

Gambar 2.1

Kartu Harga Pokok Pesanan

Formulir kartu harga pokok pesanan						Non Departmentisasi		
Untuk : persediaan / pemesanan						No. Pesanan/ order		
Deskripsi :								
Tanggal mulai :								
Tanggal selesai:								
Bahan Baku			Tenaga kerja langsung			B Overhead Pabrik		
-	-	XX	-	-	XX	-	-	XX
-	-	XX	-	-	XX	-	-	XX
-	-	XX	-	-	XX	-	-	XX
Total		XX	XX			XX		
Analisis Biaya								
			Taksiran		Realisasi		Selisih	
Bahan Baku			XX		XX		XX	
Biaya Tenaga kerja langsung			XX		XX		XX	
Biaya Overhead Pabrik			XX		XX		XX	
Total biaya Produksi			XX		XX		XX	
Harga Jual			XX		XX		XX	
Laba Kotor			XX		XX		XX	

Sumber : Harnanto, *Akuntansi Biaya, Perhitungan Harga Pokok Produksi (Sistem Biaya Historis)*, Edisi 1, Penerbit BPFE UGM, Yogyakarta, 1992, Hal 243.



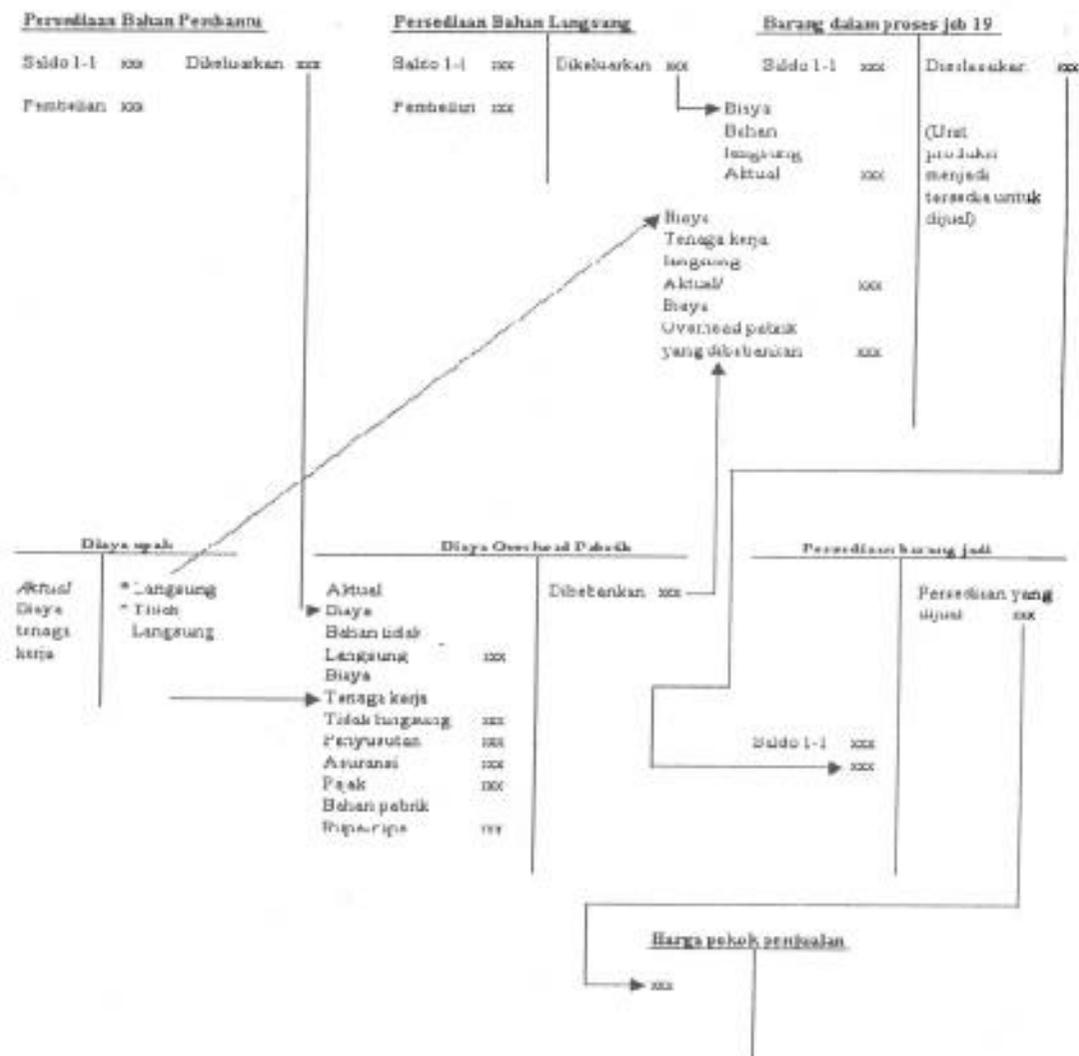
d. **Prosedur Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Secara umum, prosedur pengumpulan harga bahan pokok produksi antara metode pesanan dan proses adalah melewati tahap yang sama. Hanya saja, pada pengumpulan harga bahan pokok produksi metode pesanan menggunakan spesifikasi tertentu untuk job ordernya yang ada. Gambar 2.2 berikut mengilustrasikan arus biaya produksi pesanan pada beberapa rekening akuntansi.



Gambar 2.2

Arus Biaya Produksi Pesanan



Sumber : L. Gayle R., *Akuntansi Biaya, Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*, Edisi 6, Penerbit Erlangga Jakarta, 1999, Hal 38, diolah.



Dari Gambar 2-2 dapat kita ketahui prosedur pencatatannya sebagai berikut :

- Pencatatan pembelian bahan baku langsung dan tidak langsung

Persediaan bahan baku langsung	xxx	-
Hutang usaha	-	xxx
Persediaan bahan pembantu	xxx	-
Hutang usaha	-	xxx

- Pencatatan pemakaian bahan baku dan bahan pembantu

Barang dalam proses Job no. 19	xxx	-
Biaya overhead pabrik- Bahan Pembantu	xxx	-
Persediaan bahan langsung	-	xxx
Persediaan bahan pembantu	-	xxx

- Pencatatan distribusi upah langsung dan tidak langsung:

Barang dalam proses Job no 19	xxx	-
Biaya overhead pabrik-Tenaga kerja-		
Tidak langsung	xxx	-
Kas/ Hutang gaji	-	xxx

- Pencatatan biaya overhead pabrik - aktual selain yang diatas :

1. Untuk beban penyusutan

Biaya overhead pabrik- beban penyusutan	xxx	-
Akumulasi penyusutan - aktiva tetap	-	xxx

2. Untuk beban asuransi

Biaya overhead pabrik beban asuransi	xxx	-
Asuransi dibayar di muka	-	xxx



3. Untuk beban pabrik rupa-rupa

Biaya overhead pabrik - beban rupa-rupa	XXX	-
Kas	-	XXX
- Pencatatan biaya overhead pabrik dibebankan pada Job 19:		
Barang dalam proses Job no 19	XXX	-
Biaya overhead pabrik dibebankan	-	XXX
- Pencatatan biaya overhead pabrik yang dibebankan terlalu rendah :		
Harga pokok penjualan	XXX	-
Biaya overhead pabrik dibebankan	-	XXX
- Pencatatan produk selesai (Job 19) :		
Persediaan barang jadi	XXX	-
Barang dalam proses Job no 19	-	XXX
- Pencatatan penyerahan produk selesai (Job 19):		
Kas/ piutang usaha	XXX	
Penjualan	-	XXX
Harga pokok penjualan	XXX	-
Persediaan barang jadi	-	XXX



e. Perhitungan Harga Pokok Produksi

Dalam perusahaan manufaktur, seorang akuntan biaya harus bertanggung jawab menyiapkan laporan harga pokok produksi (*cost of goods manufactured statement*). Perhitungan atas laporan harga pokok produksi ditujukan untuk mendukung laporan laba-rugi dengan mengikhtisarkan semua biaya produksi selama periode akuntansi. Laporan harga pokok produksi dalam dalam gambar 2-3 memperlihatkan rangkuman dari kegiatan operasional perusahaan yang sebelumnya nampak pada gambar 2-2.



Gambar 2.3
Laporan Harga Pokok Produksi

PT. X
Laporan Harga Pokok Produksi
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 19x1

Persediaan bahan langsung, 1 Januari 19x1	XXX
Ditambah : Pembelian bahan bersih	XXX
Bahan langsung yang tersedia untuk digunakan	XXX
Dikurangi : Persediaan bahan langsung 31 Desember 19x1	(XXX)
Bahan langsung yang digunakan	XXX
Tenaga kerja langsung	XXX
Biaya overhead pabrik :	
Bahan pembantu 1 Januari	XXX
Ditambah : Pembelian	XXX
Bahan pembantu yang tersedia untuk digunakan	XXX
Dikurangi : Bahan pembantu 31 Desember 19x1	(XXX)
Bahan tidak langsung yang digunakan	XXX
Tenaga kerja tidak langsung	XXX
Penyusutan	XXX
Asuransi	XXX
Pajak	XXX
Rupa-rupa	XXX
Total biaya overhead pabrik	XXX
Total biaya produksi periode berjalan	XXX
Ditambah : Persediaan barang dalam proses 1 Januari 19x1	XXX
Biaya produksi yang dipertanggung jawabkan	XXX
Dikurangi : Persediaan barang dalam proses 31 Desember 19x1	(XXX)
Harga pokok produksi	<u>XXX</u>

Sumber : L. Gayle R., *Akuntansi Biaya, Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*, Edisi 6, Penerbit Erlangga Jakarta, 1999, Hal 41, diolah.



f. Perilaku Biaya

Menurut sifat pengeluarannya dalam proses produksi biaya dibagi menjadi dua yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung meliputi semua biaya dari bahan baku dan tenaga kerja yang secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai. Biaya tidak langsung meliputi semua biaya yang secara tidak langsung dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai, contohnya : gaji direktur, biaya listrik bulanan, biaya penyusutan, dan lain sebagainya. Biaya tidak langsung sering disebut juga biaya overhead pabrik.

Dari macam-macam biaya tersebut di atas, biaya juga mempunyai karakteristik dalam perilakunya. Menurut Sugiri (1994: 43) “ Perilaku biaya merupakan studi tentang hubungan biaya dengan volume kegiatan”. Sedangkan menurut Gayle (1999: 63) menjelaskan bahwa, “ Perilaku biaya berkaitan dengan bagaimana biaya total dan biaya per unit bervariasi mengikuti perubahan kegiatan atau volume”. Volume kegiatan bisa berupa jumlah unit barang dalam perusahaan manufaktur, jumlah jam layar dalam perusahaan pelayaran, dan lain sebagainya. Maka dari itu ditinjau dari sudut hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dibedakan menjadi:

1. Biaya Tetap
2. Biaya Variabel
3. Biaya Campuran

Untuk lebih jelasnya penulis akan uraikan sebagai berikut:

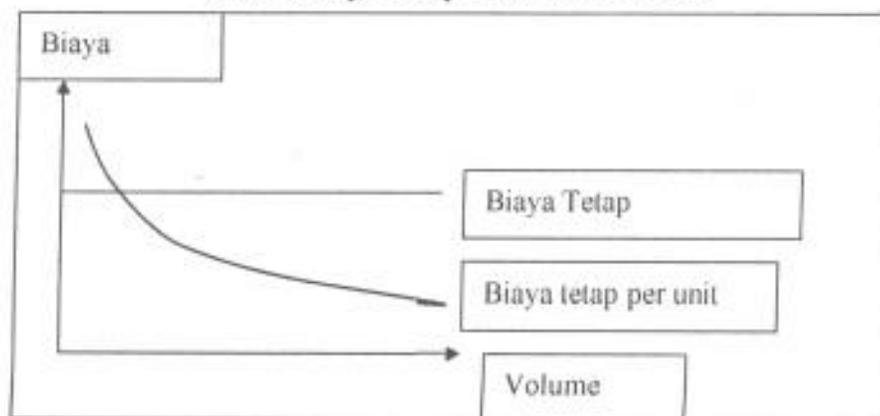


1. Biaya Tetap

Menurut Sugiri (1994: 45), “ Biaya tetap (fixed cost) adalah biaya biaya yang jumlah totalnya tetap, tidak tergantung pada besar kecilnya volume kegiatan”. Biaya ini selalu sama walaupun terjadi perubahan penggerak biaya, contohnya: biaya penyusutan, biaya asuransi, biaya sewa, dan gaji manajer produksi. Jadi oleh karena totalnya sama atau ajeg maka biaya per unitnya selalu berubah-ubah berbanding terbalik dengan volume kegiatan. Semakin besar volume kegiatan, semakin kecil biaya per unitnya, dan sebaliknya semakin kecil volume kegiatan, semakin besar biaya per unitnya, sebagaimana dapat dilihat pada gambar 2.4.

Gambar 2.4

Grafik Biaya Tetap Total Dan Per Unit



Sumber: Slamet Sugiri, 1994, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 1, Yogyakarta : Penerbit UPP AMP YKPN, Hal 47.

Biaya tetap dapat berubah dari tahun anggaran tertentu ke tahun anggaran lainnya jika terdapat perubahan dalam tarif biaya, seperti tarif PBB



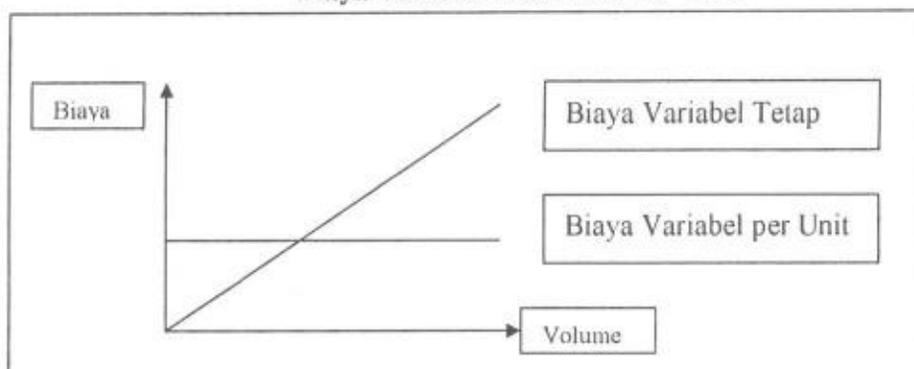
(Pajak Bumi dan Bangunan), tarif asuransi, ataupun tarif sewa. Namun perubahan pos-pos ini bisa dikatakan jarang terjadi dalam satu tahun anggaran tertentu. Jadi biaya tetap hanya tetap dalam hubungannya dengan periode anggaran dan batasan waktu kegiatan operasi yang sudah direncanakan oleh perusahaan.

2. Biaya Variabel

Menurut Sugiri (1994: 50), “ Biaya variabel adalah biaya yang total berubah-ubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan tetapi per unitnya tetap”. Semakin besar volume kegiatan, semakin besar pula biaya totalnya dan sebaliknya semakin kecil volume kegiatan semakin kecil pula biaya totalnya. Jika digambarkan dengan grafik dua sumbu, maka biaya variabel total dan per unit dapat dilihat pada gambar 2.5.

Gambar 2.5

Biaya Variabel Total Dan Per Unit



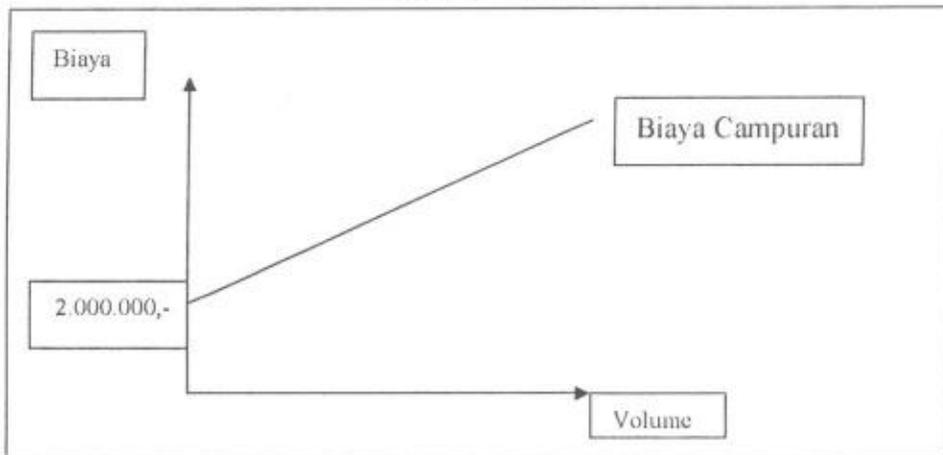
Sumber: Slamet Sugiri, 1994, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 1, Yogyakarta: Penerbit UPP AMP YKPN, Hal 50.

4. Biaya Campuran

Menurut Gayle (1999: 63), “ Biaya Semivariabel (campuran) berperilaku sebagian sebagai variabel dan sebagian lagi tetap, mereka bervariasi tetapi kurang proporsional. Misalnya, gaji seorang marketing di perusahaan swasta tetapnya per bulan Rp 2.000.000,00 dan ditambah insentive Rp 100.000,00 jika mendapatkan satu orderan. Jika dalam satu bulan tidak dapat 1 orderan, maka gaji marketing itu hanya Rp 2.000.000,00. Namun jika dalam satu bulan tersebut ada 10 orderan, maka gaji marketing tersebut totalnya Rp 3.000.000,00 yakni penjumlahan gaji tetap dan gaji variabel. Dalam grafik dua sumbu, biaya campuran terlukis seperti gambar 2.6.

Gambar 2.6

Biaya Campuran



Sumber: Slamet Sugiri, 1994, *Akuntansi Manajemen* , Edisi 1 , Yogyakarta: Penerbit UPP AMP YKPN, Hal 56.



Pada prakteknya di lapangan, keputusan untuk menentukan apakah biaya tetap atau variabel adalah hal yang sulit karena sebagian besar dapat dimasukkan dalam biaya campuran yang memiliki karakteristik baik tetap maupun variabel. Contohnya untuk perilaku biaya overhead lebih sulit ditentukan karena beberapa biaya overhead bervariasi secara tidak menentu terhadap produksi. Oleh karena pentingnya perencanaan dan pengendalian maka biaya campuran harus dipisahkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Ada beberapa teknik untuk memisahkan biaya campuran, antara lain:

(a). Metode Diagram Pencar (Scattergram)

Menurut Gayle (1999: 77), " Scattergram merupakan suatu metode analisis sederhana yang hanya menggunakan dua variabel, seperti biaya dan jam mesin". Langkah awal dalam metode ini adalah mengumpulkan data jumlah biaya yang dikeluarkan di masa lalu pada berbagai tingkat kegiatan. Langkah kedua adalah menggambarkan biaya itu pada sumbu vertikal atau Y pada grafik dan menggambarkan tingkat kegiatan pada sumbu horisontal atau X pada grafik. Kemudian dari gambar garis pada grafik tersebut kita dapat tentukan biaya tetap perbulannya dan biaya variabel dapat kita temukan dengan rumus:

Total biaya tahunan	aa	
Total biaya tetap tahunan	(bb)	dikurangi
Total biaya variabel tahunan	<u>cc</u>	

$$\text{biaya variabel per tingkat kegiatan} = \frac{\text{total biaya variabel tahunan}}{\text{total tingkat kegiatan}}$$



(b). Metode Titik Tinggi-Rendah

Menurut Sugiri (1994: 59), “ Biaya campuran dipisahkan dengan mencari selisih antara biaya total pada kegiatan tertinggi dan biaya total pada kegiatan terendah. Selisih tersebut merupakan biaya variabel total yang terjadi pada tingkat kegiatan antara yang tertinggi dan yang terendah”. Penerapan metode titik tinggi-rendah bisa kita lihat pada contoh data di gambar 2.7, sebagai berikut:

Gambar 2.7

Metode Titik Tinggi-Rendah Memisahkan Biaya Tetap Dan Variabel

	Jam mesin	Biaya listrik
Kegiatan tertinggi	350	Rp 350.000,00
Kegiatan terendah	<u>150</u>	<u>170.000,00</u>
Selisih	<u>200</u>	<u>180.000,00</u>
Tarif variabel = $\frac{\text{Perubahan biaya semi variabel}}{\text{Perubahan jam mesin}} = \frac{180000}{200}$		
= 900 per jam mesin		
	Rendah	Tinggi
Total biaya	Rp 170.000,-	350.000,-
Biaya variabel Rp 900,-/ jam	<u>135.000,-</u>	<u>315.000,-</u>
Biaya tetap	<u>35.000,-</u>	<u>35.000,-</u>
Fungsi biaya listrik dapat dirumuskan : $Y = 35000 + 900 x$		



©. Analisis Regresi Linear

Sebagaimana pada metode diagram pencar dan titik tinggi-rendah, metode ini juga didasarkan pada persamaan garis lurus $y = a + b.x$ dengan y mewakili biaya semivariabel; a mewakili biaya tetap; b mewakili biaya variabel. Untuk lebih mudahnya, gambar 2.8 akan memperlihatkan perhitungan manual dari metode analisis regresi linear:

Gambar 2.8

Perhitungan Manual Metode Analisis Regresi Linear

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
	Jam Mesin	Perbedaan Dari rata-rata 33000 jam (X)	Total Biaya Listrik (Y)	Perbedaan dari rata-rata 636,33 (Y)	Kolom (2) x Dikuadratkan (X ²)	Kolom (2) x Kolom (4) (X.Y)
Januari	35000	2000	650	13.67	4000000	27340
Februari	28000	-5000	598	-38.33	25000000	191650
Maret	34000	1000	641	4.67	1000000	4670
April	42000	9000	678	41.67	81000000	375030
Mai	37000	4000	700	63.66	16000000	254640
Juni	30000	-3000	613	-23.33	9000000	69990
Juli	25000	-8000	578	-58.33	64000000	-466640
Agustus	22000	-11000	556	-80.33	121000000	833630
September	20000	-13000	542	-94.33	169000000	1226290
Oktober	37000	4000	710	73.66	16000000	294640
November	45000	12000	720	83.66	144000000	1003920
Desember	41000	8000	650	13.66	64000000	109280
Total	396000	-0-	7636	-0-	714000000	4907720
Rate-rata	33000		636.33			

Dengan menggunakan persamaan garis lurus perhitungannya adalah

$$y = a + b.x$$

dimana $b = \frac{\sum XY}{\sum X^2} = \frac{4907720}{7140000} = 0.687$

$$y = a + b.x$$

$$63633 = a + (0.687 \times 33000)$$

$$63633 = a + 22671$$

$$a = 63633 - 22671 = 40962 \text{ (Biaya Tetap)}$$

Fungsi estimasi biaya: $40961 + 0.687$ Per jam mesin

$$y = 40961 + 0.687 x$$

a = komponen tetap
 b = komponen variabel
 x = volume
 X = deviasi dari rata-rata x
 y = biaya
 Y = deviasi dari rata-rata y

Sumber : L. Gayle R., *Akuntansi Biaya, Dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*, Edisi 6, Penerbit Erlangga Jakarta, 1999, Hal 81.



g. Harga Jual

Menurut Supriyono (1989: 332) pengertian harga jual adalah jumlah moneter yang dibebankan oleh suatu unit usaha kepada pembeli atau pelanggan atas barang atau jasa yang dijual atau diserahkan. Sedangkan menurut Harnanto (1992 : 17) pengertian harga jual adalah semua biaya produksi ditambah biaya non produksi ditambah laba yang diharapkan.

Dari keterangan tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa dalam penentuan harga jual tidak terlepas dari peranan perhitungan harga pokok produksi sebagaimana ditulis oleh Harnanto (1989: 41) bahwa, “ Prosedur penentuan atau harga jual pada perusahaan manufaktur memerlukan dan menentukan harga pokok produksi, yang umumnya tidak cukup diselesaikan dari penyelenggaraan akuntansi keuangan”.

h. *Cost Plus Pricing*

Suatu pendekatan yang lazim untuk menentukan harga jual produk adalah dengan cara menerapkan formula *cost plus*. Dalam formula ini, definisi harga jual menurut Sugiri (1994: 177) adalah *cost* ditambah dengan *mark up* sebesar persentase tertentu dari *cost* tersebut. Sedangkan definisi *mark up* sendiri menurut Garrison dan Noreen (2001: 824) adalah perbedaan antara harga jual dan biaya produksinya. Biasanya *mark up* ini dinyatakan dalam persentase dari biaya. Pendekatan ini sering disebut sebagai *cost plus pricing* karena persentase *mark up* yang ditentukan di muka dikenakan ke basis biaya untuk menentukan target harga jual, sehingga laba yang diinginkan dapat tercapai.



Sehubungan dengan hal tersebut di atas ada tiga metode dalam perhitungan harga jual dengan pendekatan cost plus pricing, yaitu *absorption costing*, *direct costing* atau *variable costing* dan *full costing*. Untuk lebih jelasnya akan penulis uraikan sebagai berikut:

a. Absorption Costing

Menurut pendekatan ini, harga pokok produk terdiri atas biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik tetap dan variabel. Harga jual yang ditargetkan adalah harga pokok produksi ditambah *mark-up*. Dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Harga Jual} = \text{Harga Pokok Produk} + (\text{Persentase Mark-Up} \times \text{Harga Pokok Produk})$$

Harga Pokok Produk = Biaya Bahan Baku + Biaya Tenaga Kerja Langsung + Overhead (Variabel dan Tetap)

Pendekatan ini mengasumsikan bahwa konsumen membutuhkan barang sebanyak yang diperkirakan dan bersedia membayar berapakah harga jual yang telah ditetapkan. Padahal dalam kenyataannya, konsumen memiliki pilihan. Jika harga jual ditentukan terlalu tinggi, mereka dapat membeli dari pesaing atau bahkan tidak membeli sama sekali.



b. Direct Costing atau Variable Costing

Menurut pendekatan ini, harga pokok produk hanya terdiri atas biaya variabel yang diperlukan untuk memproduksi barang atau jasa. Elemen harga pokok produk meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel. Biaya overhead pabrik tetap dianggap bukan biaya produksi, melainkan biaya periode.

Dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Harga Jual} = (\text{Biaya Produksi Variabel} + \text{Biaya Lain-Lain Variabel}) + (\text{Persentase Mark-Up} \times \text{Dasar Penentuan Laba})$$

$$\text{Harga Pokok Produk} = \text{Biaya Bahan Baku} + \text{Biaya Tenaga Kerja Langsung} + \text{Overhead Variabel}$$

c. Full Costing

Pada pendekatan harga jual ini semua biaya baik biaya produksi maupun biaya non-produksi yang dikeluarkan untuk membuat produk tersebut dihitung dan ditambah dengan persentase mark-up yang diinginkan dan penutupan biaya-biaya operasi laba yang diinginkan.

Dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Harga Jual} = \text{Biaya Produksi Total} + (\text{Persentase Mark-Up} \times \text{Biaya Produksi Total}) + \text{Biaya Operasi}$$

