BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 PENELITIAN TERDAHULU

Telah ada beberapa penelitian-penelitian terdahulu mengenai penetapan harga pokok produk dengan metode biaya yang mempunyai kaitan dengan penelitian ini.

2.1.1 Zinia Th. A. Sumilat (2013)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perbedaan harga pokok yang diterapkan RSU Pancaran Kasih GMIM Manado saat ini dengan harga pokok yang di hasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing.*

Hasil dari perhitungan tarif rawat inap jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* system, apabila di bandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk kelas VVIP dan kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II, dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Perbedaan tarif yang terjadi di sebabkan karena pembebanan biaya *cost driver* pada masing-masing produk. *Activity based costing* sistem telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Persamaan : penelitian sama – sama meneliti tentang penentuan harga.

Perbedaan : terletak pada objek peneliti dan metode yang digunakan yaitu RSU Pancaran Kasih GMIM dan menggunakan *Activity Based Costing*, sedangkan

peneliti meneliti UKM Batik Sari Kenongo Sidoarjo dan menggunakan *Job Order Costing*.

2.1.2 Anton (2012)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan harga sistem harga pokok produk berdasarkan *activity based costing sistem* atas produk yang dihasilkan oleh PT. Bintang. Hasil dari penelitian ini sebagai berikut :

a) Perusahaan PT. Bintang Semarang menentukan metode tradisional *costing* dengan metode *full costing* dalam menentukan harga pokok produk perusahaan, yaitu dengan cara mengalokasikan biaya setiap hari atas dasar yang sebenarnya tidak dikonsumsi secara langsung oleh, tetapi dibebankan sama untuk tiap konsumen di semua kelas. Hal ini menyebabkan pihak perusahaan tidak mengetahui alokasi biaya dan menimbulkan terjadinya distorsi biaya karena perusahaan tidak dapat mengetahui untuk kerperluan dan kegiatan apa saja biaya-biaya itu dikeluarkan. Sistem ini tidak menyediakan informasi mengenai aktivitas-aktivitas yang digunakan oleh setiap tipe produk perusahaan.

b) Perlunya menggunakan sistem *Activity Based Costing* sebagai metode alternatif untuk menentukan harga pokok produk perusahaan yang dapat menghasilkan informasi harga produk yang lebih akurat. Sistem *activity based costing* yaitu suatu metode pengukuran biaya yang berdasarkan pada aktivitas-aktivitas untuk menghasilkan produk, dimana sistem *activity based costing* membebankan biaya berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang telah dikerjakan, sehingga dapat diketahui untuk

keperluan dan kegiatan apa saja biaya-biaya itu dikeluarkan. Sistem *activity based costing*, dihasilkan harga pokok yang berbeda-beda untuk masing-masing tipe produk. Hal ini memudahkan pihak Perusahaan untuk menentukan harga produk atau hari sesuai dengan jenis produk.

c) Penentuan harga pokok produk dengan metode *activity based costing* dapat memberikan informasi biaya yang akurat dan relevan bagi pengambilan keputusan manajemen. Informasi biaya tersebut menunjukkan manajemen dapat mempertimbangkan serangkaian pilihan strategi yang salah satunya adalah penentuan tarif produk, strategi pemasaran, peningkatan mutu dan efisiensi perusahaan.

d) Penentuan harga produk tipe Standard masih belum mampu memberikan laba yang optimal karena diperoleh dengan metode *ABC*, harga pokok produk Standard masih cukup besar lebih besar dalam memakan biaya aktivitas. Sedangkan untuk produk tipe Jumbo, harga jual riil produk masih memberikan keuntungan yang relatif kecil. Namun pada produk tipe Super, harga jual riil produk sudah memenuhi profit yang diharapkan.

Persamaan : penelitian sama – sama meneliti tentang penentuan harga.

Perbedaan : terletak pada objek peneliti dan metode yang diteliti yaitu PT. Bintang dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* sedangkan peneliti sekarang terletak pada UKM Batik Sari Kenongo Sidoarjo dengan menggunakan metode *Job Order Costing*.

2.1.3 Amelia A. A Lambajang (2013)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tentang perhitungan biaya produksi dengan menggunakan biaya variable. Hasil dari penelitian ini adalah Perhitungan biaya produksi dengan menggunakan metode *variable costing,* dapat membantu perusahaan dalam menghitung biaya produksi dimana metode *variable costing* memisahkan antara biaya-biaya produksi dan non produksi yaitu biaya tetap, biaya semi varibel dan variabel. Biaya yang dihasilkan dapat mengurangi biaya produksi yang ada dalam perusahaan tersebut, dan menghasilkan laba yang tinggi dibandingkan dengan metode *full costing* yang digunakan perusahaan.

Persamaan : penelitian sama – sama meneliti tentang penentuan harga.

Perbedaan : terletak pada objek peneliti dan metode yang diteliti yaitu PT. Tropica Cocoprima dengan menggunakan metode *variable costing* sedangkan peneliti sekarang terletak pada UKM Batik Sari Kenongo Sidoarjo dengan menggunakan metode *Job Order Costing*.

Dari ketiga peneliti ini dapat disimpulkan bahwa penentuan harga yang menggunakan beberapa metode penetapan harga dapat membantu perusahaan dalam menetapkan harga secara tepat sesuai biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan .

2.2 LANDASAN TEORI

2.2.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara

tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya. (Mulyadi, 2009:7)

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya. (Supriyono, 2007:12)

2.2.2 Biaya

1. Pengertian Biaya

Biaya adalah pengorbanan ekonomis untuk memperoleh barang atau jasa, dimana manfaat dari barang atau jasa tersebut dinikmati dalam waktu lebih dari satu tahun (jangka panjang). (Rudianto, 2008:25). Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat pada saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi. (Simamora, 2002:36)

Biaya adalah sekumpulan kas yang dikeluarkan untuk membuat suatu produk. Biaya sangat berperan penting dalam menentukan harga. Jika penentuan biaya terjadi kesalahan, maka penentuan harga juga terjadi kesalahan yang akan mengakibatkan perusahaan bangkrut.

2. Penggolongan Biaya

Semakin kompleksnya permasalahan yang dihadapi oleh suatu perusahaan akan berakibat semakin banyaknya tugas-tugas manajemen perusahaan tersebut dalam menjalankan fungsi manajemen. Selain itu, biaya-biaya yang terjadi diperusahaan semakin banyak. Oleh sebab itu perusahan memerlukan informasi mengenai biaya, baik untuk penetapan harga, efisiensi penggunaan sumber daya, dan

evaluasi tentang lini produk yang paling menguntungkan. Untuk memenuhi kebutuhan manajemen, biaya dapat digolongkan menjadi beberapa macam. Menurut Mulyadi (2009:13-16) biaya digolongkan sebagai berikut :

1. Menurut Objek Pengeluaran. Penggolongan ini merupakan penggolongan yang paling sederhana, yaitu berdasarkan penjelasan singkat mengenai suatu objek pengeluaran, misalnya pengeluaran yang berhubungan dengan telepon disebut “biaya telepon”.
2. Menurut Fungsi Pokok dalam Perusahaan, biaya dapat digolongkan menjadi 3 kelompok, yaitu:
    1) Biaya Produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *Overhead* pabrik.
    2) Biaya Pemasaran, adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk, contohnya biaya iklan, biaya promosi, biaya sampel, dll.
    3) Biaya Administrasi dan Umum, yaitu biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan produksi dan pemasaran produk, contohnya gaji bagian akuntansi, gaji personalia, dll.
3. Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu Yang Dibiayai. Ada 2 golongan biaya, yaitu:

1) Biaya Langsung *(direct cost)*, merupakan biaya yang terjadi dimana penyebab satu-satunya adalah karena ada sesuatu yang harus dibiayai. Dalam kaitannya dengan produk, biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya Tidak Langsung *(indirect cost)*, biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai, dalam hubungannya dengan produk, biaya tidak langsung dikenal dengan biaya *Overhead* pabrik.

4. Menurut Perilaku dalam Kaitannya dengan Perubahan Volume Kegiatan, biaya dibagi menjadi 4, yaitu :

1) Biaya Tetap *(fixed cost)*, biaya yang jumlahnya tetap konstan tidak dipengaruhi perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu, contohnya; gaji direktur produksi.

2) Biaya Variabel *(variable cost)*, biaya yang jumlah totalnya berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau aktivitas, contoh; biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

3) Biaya Semi Variabel, biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsure biaya tetap dan biaya variabel, contoh; biaya listrik yang digunakan.

4) Biaya Semi *Fixed*, biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

5. Menurut Jangka Waktu Manfaatnya, biaya dibagi 2 bagian, yaitu :

1) Pengeluaran Modal *(Capital Expenditure)*, yaitu pengeluaran yang akan memberikan manfaat/benefit pada periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang.

2) Pengeluaran Pendapatan *(Revenue Expenditure)*, pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran itu terjadi.

2.2.3 Harga

1. Pengertian Harga

Harga merupakan salah satu dari empat variable keputusan strategi utama yang dikendalikan oleh manajer pemasaran. Keputusan penetapan harga mempengaruhi jumlah penjualan yang dilakukan oleh perusahaan dan berapa banyak pendapatan yang diperoleh. Hal ini penting karena harga merupakan unsur penting dalam evaluasi konsumen terhadap produk. Harga adalah sesuatu yang harus diberikan oleh pelanggan untuk mendapatkan keunggulan yang ditawarkan oleh bauran pemasaran perusahaan. Jadi, harga memainkan peran langsung dalam membentuk nilai pelanggan.

Menurut Marius (1999 : 24) harga merupakan jumlah uang yang harus konsumen bayarkan untuk mendapatkan suatu produk, harga merupakan variable dari program bauran pemasaran yang mempengaruhi keputusan pembelian konsumen.

Menurut Andrian Payne (2000 : 171) harga dibuat dengan menambah persentasi mark-up pada biaya atas manfaat-manfaat dalam memakai atau menggunakan suatu jasa dan produk.

Sedangkan menurut Kotler (2001 : 439) harga adalah sejumlah uang yang dibebankan atas suatu produk atau jasa, atau jumlah dari nilai yang ditukar konsumen atas manfaat-manfaat karena memiliki atau menggunakan produk atau jasa tersebut

Berdasarkan beberapa definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa harga adalah satuan moneter yang ditukarkan agar memperoleh hak kepemilikan dan mendapatkan sejumlah kombinasi dari produk dan pelayanannya.

2. Dasar Penetapan Harga

Menurut Machfoedz (2005: 136) "Penetapan harga dipengaruhi oleh berbagai factor, baik factor internal maupun factor eksternal"

Faktor internal meliputi tujuan pemasaran perusahaan, strategi bauran pemasaran, biaya, dan metode penetapan harga." Faktor eksternal meliputi sifat pasar dan permintaan, persaingan, dan elemen lingkungan yang lain.

3. Tujuan Penetapan Harga

Sebuah perusahaan memiliki beberapa tujuan penentuan harga dengan berjalannya waktu, dan perusahaan harus memformulasikan tujuan-tujuan

ini dengan jelas sebelum mengembangkan strategi harga keseluruhan. Menurut William G Nickels (2010:138-139)

a. Mencapai sasaran pengembalian atas investasi *(return on investment)* atau laba tertentu
b. Membangun arus lalu lintas produk
c. Mendapatkan pangsa pasar lebih besar
d. Menciptakan suatu citra
e. Mencapai tujuan-tujuan sosial

Menurut Machfoedz (2005: 139) "Tujuan penetapan harga meliputi (1). Orientasi laba: mencapai target baru, dan meningkatkan laba; (2) Orientasi penjualan: meningkatkan volume penjualan, dan mempertahankan atau mengembangkan pangsa pasar."

4. Metode Penetapan Harga

Menurut Hansen mowen (2011:290-291) perhitungan harga pokok produk dan jasa dibagi menjadi dua , yaitu perhitungan biaya pesanan *(job-order costing)* dan perhitungan biaya proses *(process costing)*.

1. Perhitungan biaya pesanan *(job-order costing)*. Pada metode ini, obyek biaya adalah satu unit atau beberapa unit dari produk yang berbeda-beda atau terpisah yang disebut dengan pesanan *(job)*.

2. Perhitungan biaya proses *(process-costing)*. Pada metode ini, biaya per unit dihitung melalui pembagian biaya prosesnya dengan *output* pada periode yang terkait.

Gambar 1

Perbandingan perhitungan biaya pesanan dan proses	
Perhitungan Biaya Pesanan	**Perhitungan Biaya Proses**
1. Produk sangat bervariasi	1. Produk bersifat homogen
2. Biaya diakumulasikan berdasarkan pesanan kerja	2. Biaya diakumulasikan berdasarkan proses atau departemen
3. Biaya per unit dihitung melalui pembagian jumlah biaya pekerjaan dengan unit yang diproduksi untuk pekerjaan tersebut	3. Biaya per unit dihitung melalui pembagian biaya proses satu periode dengan unit yang diproduksi selama periode tersebut

Hansen mowen (2011:160) menyebutkan bahwa terdapat perhitungan biaya selain biaya pesanan dan proses yaitu perhitungan biaya berdasarkan aktivitas *(activity based costing-ABC)*. Perhitungan biaya berdasarkan fungsi atau aktivitas membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk, pelanggan, pemasok, bahan baku, dan jalur pemasaran.

2.2.4 Harga Pokok Produksi

1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi menurut Mulyadi (2007:10) merupakan pengobanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan terjadi untuk memperoleh penghasilan. Harga pokok produksi menurut Hansen dan mowen (2004:8) harga pokok produksi adalah mewakili jumlah barang yang diselesaikan pada periode tertentu. Wijaksono (2006:10) mendefinisikan harga pokok produksi

adalah sejumlah nilai aktiva, tetapi apabila tahun berjalan akitiva tersebut dimanfaatkan untuk membantu memperoleh penghasilan. Dari berbagai pendapat para ahli dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua pengorbanan yang dilakukan perusahaan untuk memproduksi suatu produk.

2. Elemen Biaya dalam Harga Pokok Produksi

Tiga elemen biaya dalam harga pokok produk antara lain :

a. Bahan Baku Langsung *(Direct Materials)*

Merupakan biaya yang timbul karena pemakaian bahan untuk proses produksi. Karena secara langsung berpengaruh terhadap proses produks, maka bahan baku langsung dapat dimasukkan dalam perhitungan biaya produksi.

Bahan Baku Tak Langsung (*indirect Materials)*

Merupakan bahan baku yang dibutuhkan dalam proses produksi, tapi pemakaiannya yang sedikit sehingga secara langsung tidak berpengaruh.

b. Tenaga Kerja Langsung

Merupakan upah tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam proses produksi. Biaya ini timbul karena pemakaian tenaga kerja untuk mengelolah bahan baku menjadi barang jadi. Biaya ini meliputi biaya gaji karyawan yang secara langsung dapat dibebankan pada produk karena dapat ditelusuri hubungannya secara langsung dengan unit yang diproduksi.

Tenaga Kerja Tak Langsung

Merupakan karyawan perusahaan yang aktivitasnya tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi.

c. *Overhead* Pabrik

Pembebanan biaya *Overhead* berbeda dengan biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung, karena susah ditelusuri secara langsung pengaruh terhadap proses produksi. Biaya *Overhead* pabrik hanyadapat diketahui setiap akhir periode akuntan. Biaya *Overhead* terutama timbul karena pemakaian fasilitas untuk proses produksi.

3. Tujuan dan Manfaat Penentuan Harga Pokok Produksi

Informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk. menentukan harga jual produk, Memantau realisasi biaya produksi, menghitung laba atau rugi periodik, menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca. Jadi dapat disimpulkan bahwa tujuan dan manfaat dalam penentuan harga pokok produksi yaitu sebagai berikut.

a. Sebagai dasar dalam penetapan harga jual.
b. Sebagai alat untuk menilai efisiensi proses produksi.
c. Sebagai alat untuk memantau realisasi biaya produksi.
d. Untuk menentukan laba atau rugi periodik.
e. Menilai dan menentukan harga pokok persediaan.
f. Sebagai pedoman dalam pengambilan keputusan bisnis.

4. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

5. Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Dalam memperhitungkan unsur biaya ini, terdapat dua pendekatan yaitu.

1. *Full costing*

Mulyadi (2009:17) *full costing* merupakan metode penentuan cost produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *Overhead* pabrik, baik yang berperilaku variable maupun tetap. Dapat dikatakan bahwa metode *full costing* merupakan metode penentuan harga pokok yang memasukan biaya *Overhead* pabrik baik yang berperilaku tetap maupun variabel, dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditentukan di muka pada biaya *Overhead* sesungguhnya. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *full costing* sebagai berikut:

Gambar 2

Perhitungan Biaya Produksi Menggunakan Metode *Full Costing*			
Biaya bahan baku	xxx		
Biaya tenaga kerja langsung	xxx		
Biaya *Overhead* pabrik variable	xxx		
Biaya *Overhead* pabrik tetap	xxx +		
Harga pokok produksi		xxx	
Biaya Administrasi & Umum		xxx	
Biaya Pemasaran		xxx +	
Biaya Komersil		xxx +	
Total Harga Pokok Produk			xxx

Sumber : Mulyadi (2009:17)

Menurut Mulyadi,(2009:18) menyatakan Biaya pabrikasi *(product cost)* sering disebut sebagai biaya produksi atau biaya pabrik, terdiri dari sebagai berikut.

a) Biaya bahan baku

Biaya bahan adalah nilai atau besarnya upah yang terkandung dalam bahan yang digunakan untuk proses produksi. Bahan baku adalah bahan mentah yang digunakan untuk memproduksi barang jadi, yang secara fisik dapat diidentifikasi pada barang jadi. Biaya atau harga pokok bahan yang dipakai dihitung sebagai berikut :

Gambar 3

Perhitungan Biaya Bahan Baku		
Persediaan awal periode	xxx	
Pembelian bahan langsung	xxx +	
Persediaan yang tersedia untuk dipakai	xxx	
Persediaan akhir periode	xxx -	
Harga pokok bahan yang dipakai		xxx

Sumber : Mulyadi (2009:18)

b) Biaya tenaga kerja

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang secara fisik langsung terlibat dengan pembuatan produk. Biaya yang timbul karenanya merupakan biaya tenaga kerja utama yang dapat ditelusuri melekatnya pada produk. Besarnya biaya tenaga kerja utama yang dapat dihitung berdasarkan jam kerja, hari kerja, dan satuan produk. Biaya tenaga kerja langsung terdiri dari :

Gambar 4

Perhitungan Biaya Tenaga Kerja Langsung		
Gaji karyawan pabrik	xxx	
Upah lembur karyawan pabrik		xxx
Biaya kesejahteraan karyawan pabrik		xxx
Upah mandor pabrik		xxx
Gaji manajer pabrik		xxx +
Total Biaya Tenaga Kerja Langsung		xxx

Sumber : Mulyadi (2009:18)

c) Biaya *Overhead* pabrik

Biaya *Overhead* pabrik *(factory Overhead cost)* adalah biaya yang timbul dalam proses produksi selain yang termasuk dalam biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Yang termasuk dalam biaya *Overhead* pabrik adalah : biaya pemakaian supplies pabrik, biaya pemakaian minyak pelumas, biaya penyusutan bagian produksi, biaya pemeliharaan atau perawatan bagian produksi, biaya listrik bagian produksi, biaya asuransi bagian produksi, biaya pengawasan, dan sebagainya.

Biaya *Overhead* pabrik dapat dihitung sebagai berikut :

Gambar 5

Perhitungan Biaya *Overhead* Pabrik		
Tenaga kerja manufaktur tidak langsung	xxx	
Perlengkapan	xxx	
Pemeliharaan	xxx	
Administrasi & Umum	xxx	
Penyusutan – Peralatan	xxx	
Penyusutan – Pabrik	xxx	
Lain – lain	xxx +	
Biaya *Overhead* Pabrik Total		xxx

Sumber : Mulyadi (2009:18)

Gabungan antara biaya bahan dengan biaya tenaga kerja, disebut biaya utama *(prime cost)*, sedangkan gabungan antara biaya tenaga kerja dengan biaya *Overhead* pabrik disebut biaya konversi *(conversion cost)*. Sedangkan yang termasuk dalam biaya komersial yaitu biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum. Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi dengan tujuan untuk memasarkan produk. Biayapemasaran terjadi sejak produk selesai diproses hingga produk tersebut terjual. Biaya administrasi dan umum merupakan beban yang dikeluarkan dalam rangka mengatur dan mengendalikan organisasi. Dengan demikian total 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 non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

2. *Variable costing*

Variable costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *Overhead* pabrik variabel. Mulyadi (2009:18) Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *variabel costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini:

Gambar 6

Perhitungan Harga Pokok Produksi Dengan Menggunakan Metode *Variabel Costing*

Biaya bahan baku	xxx	
Biaya tenaga kerja langsung	xxx	
Biaya *Overhead* pabrik variabel	xxx +	
Harga pokok produksi variabel		xxx
Biaya pemasaran variabel		xxx
Biaya administrasi & umum variabel		xxx +
Biaya komersil		xxx +
Total biaya variabel	xxx	
Biaya *Overhead* pabrik tetap	xxx	
Biaya pemasaran tetap	xxx	
Biaya administrasi & umum tetap	xxx +	
Total biaya tetap	xxx +	
Total harga pokok produk		xxx

Sumber : Mulyadi (2009:18)

Total harga pokok produk yang dihitung dengan menggunakan pendekatan *variabel costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *Overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya non produksi variabel (biaya pemasaran variabel dan biaya adaministrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *Overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap) (Mulyadi,2009:19). Konsep *Full costing* digunakan untuk memenuhi pelaporan kepada pihak eksternal, hal ini sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku di indonesia. Metode *full costing* maupun *variable costing* merupakan metode penentuan harga pokok produksi. Perbedaan metode tersebut adalah terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang berperilaku tetap. Dalam *full costing* biaya *Overhead* pabrik baik yang berperilaku tetap maupun variabel dibebankan

kepada produk atas dasar biaya *Overhead* pabrik yang sesungguhnya. Sedangkan dalam metode *variable costing*, biaya *Overhead* pabrik yang dibebankan kepada produk hanya biaya yang berperilaku variabel saja.

2.2.5 Perhitungan Biaya Berdasarkan Pesanan (*Job Order Costing)*

1. Pengertian *Job Order Costing*

Menurut William K. Carter (2009:144) Dalam sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan *(job order costing)* biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan *(job)* yang terpisah; suatu pesanan adalah output yang didentifikasikan untuk memenuhi pesanan pelanggan tertentu atau untuk mengisi kembali suatun item dari persediaan. Hal ini berbeda dengan sistem perhitungan biaya berdasarkan proses di mana biaya diakumulasikan untuk suatu operasi atau subdivisi dari suatu perusahaan, seperti departemen.

Menurut Supriyono (2007:36) metode harga pokok pesanan adalah "metode pengumpulan harga pokok produksi dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya".

Menurut Hansen (2011:290) pesanan kerja *(job)* adalah satu unit yang berbeda atau serangkaian unit. Sebagai contoh, suatu pesanan kerja bias terdiri atas proyek desain ulang untuk keluarga Ruiz atau membuat dua belas unit meja khusus untuk ruang baca anak-anak di perpustakaan local. Pendekatan untuk membebankan biaya ini dinamakan sistem perhitungan biaya berdasarkan pesanan *(job order costing).*

2. Karakteristik Perhitungan Biaya Berdasarkan Pesanan (*Job Order Costing)*

Menurut Mulyadi (2009:37) Adapun karakteristik usaha perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan 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 digudang.

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 digolongkan 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 *Overhead* pabrik.

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 dimuka.

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. Mulyadi (2009:38)

3. Manfaat Penggunaan Perhitungan Biaya Berdasarkan Pesanan (*Job Order Costing)*

Menurut Mulyadi (2009:39) manfaat dari penggunaan *job order costing* bagi pihak manajemen adalah :

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepad a pelanggan.

2. Mempertimbangkan dalam hal menerima atau meno lak pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi dari tiap pesanan.
5. Menentukan beban pokok persediaan produk jadi da n produk dalam proses yang akan disajikan dalam neraca.

Contoh perusahaan yang menggunakan sistem *job order costing* adalah perusahaan pembuatan pesawat udara, pembuatan mesin atau alat berat khusus, jam tangan mewah, percetakan, dan lainnya. Umumnya, produk dicirikan sebagai produk khusus (*custome*) dan tidak diproduksi secara masal.

4. Contoh Ilustrasi Penggunaan *Job Order Costing*

Sebagai contoh ilustrasi untuk *job order costing* : Hansen Mowen (2011:292-293)

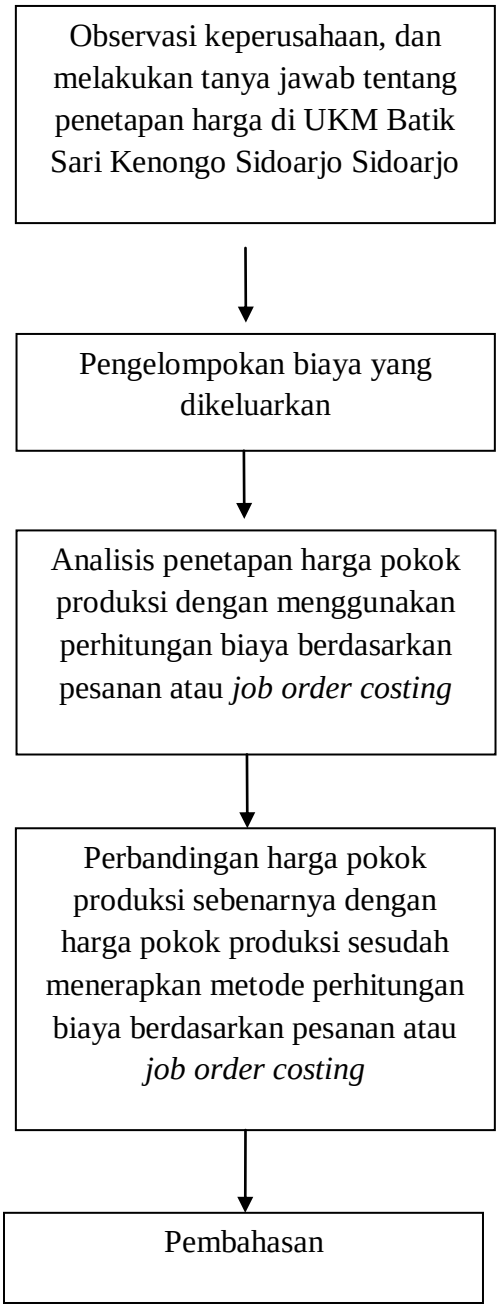
UKM Sari Kenongo menerima pesanan dari STIE Perbanas Surabaya. STIE Perbanas Surabaya tersebut memesan 200 baju batik. UKM Sari Kenongo setuju memenuhi pesanan tersebut dengan harga berdasarkan biaya ditambah 50 persen. Baju batik akan membutuhkan bahan baku langsung (kain batik), tenaga kerja langsung (menjahit kain batik), dan *Overhead.* Anggap *Overhead* dibebankan dengan menggunakan penggerak tingkat unit tunggal, yakni jam tenaga kerja langsung. Misalkan, biaya bahan baku adalah Rp.40.000,- dan biaya tenaga kerja langsung adalah Rp.15.000,- (Rp.15.000,- per jam, selama 20 jam). Jika tarif *Overhead* yang dianggarkan

adalah Rp.10.000,- per jam tenaga kerja langsung, maka *Overhead* yang dibebankan untuk pekerjaan ini adalah Rp.200.000,- (Rp.10.000,- per jam, selama 20 jam). Biaya jumlah pesanan kerja ini adalah Rp.11.200.000 dan biaya per unitnya adalah Rp.56.000,- per baju yang dihitung sebagai berikut:

Bahan baku langsung		8.000.000
Tenaga kerja langsung		3.000.000
Overhead	200.000	
Jumlah biaya		11.200.000
Dibagi jumlah unit		÷ 200
Biaya per unit		56.000

Berdasarkan uraian diatas, maka UKM Sari Kenongo akan menagih ke STIE Perbanas Surabaya tersebut sebesar Rp.16.800.000,- (Rp. 11.200.000,- + (Rp. 11.200.000,- X 50%)) atau dengan harga Rp. 84.000,- per baju.

2.3 KERANGKA PEMIKIRAN

Gambar 7

Kerangka pemikiran