

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Dalam menunjang penelitian ini, maka didukung oleh penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini :

1. Indro Djumali, Jullie J.Sondakh, Lidia Mawikere (2014)

Topik penelitian ini adalah perhitungan harga pokok produksi dalam menentukan harga jual. Tujuan penelitian ini dilakukan untuk mengetahui perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode *variabel costing* dalam penentuan harga jual yang diterapkan oleh PT. Sari Malalugis Bitung.

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Indro Djumali, Jullie J.Sondakh, Lidia Mawikere menyatakan bahwa penentuan harga jual yang dibebankan kepada konsumen didasarkan pada taksiran laba yang diharapkan perusahaan guna memenuhi kebutuhan operasional dan mendapatkan keuntungan yang lebih memadai.

Persamaan :

1. Penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang menggunakan deskriptif analisis (penelitian kualitatif).

Perbedaan :

1. Pada penelitian terdahulu menggunakan lokasi penelitian di PT. Sari Malalugis Bitung, sedangkan penelitian sekarang menggunakan lokasi penelitian di UD. Alfian Jaya Wedoro Sidoarjo.

2. Pada penelitian terdahulu menggunakan metode variabel costing, sedangkan penelitian sekarang menggunakan perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual suatu produk.

2. Pradana Setiadi, David P.E. Saerang, Treesje Runtu (2014)

Topik penelitian ini adalah perhitungan harga pokok produksi dalam penentuan harga jual. Tujuan penelitian ini dilakukan untuk mengetahui perhitungan harga pokok produksi dalam penentuan harga jual yang sudah diterapkan oleh CV. Minahasa Mantap Perkasa dengan menggunakan pendekatan *full costing*.

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Pradana, David dan Treesje menyatakan bahwa pengumpulan biaya produksi dilakukan dengan metode harga pokok proses dengan pendekatan *full costing*, tujuannya untuk memenuhi persediaan barang digudang, dan jumlahnya sama dari waktu ke waktu.

Persamaan :

1. penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang menggunakan deskriptif analisis (penelitian kualitatif).
2. penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang menggunakan perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual suatu produk.

Perbedaan :

1. Pada penelitian terdahulu menggunakan lokasi penelitian di CV. Minahasa Mantap Perkasa, Tomohon Sulawesi Utara, sedangkan penelitian sekarang menggunakan lokasi penelitian di UD. Alfian Jaya, Wedoro Sidoarjo.

2. Pada penelitian terdahulu menggunakan perhitungan harga pokok produksi dengan metode harga pokok proses, sedangkan penelitian sekarang menggunakan perhitungan harga pokok produksi dengan metode job order costing.

3. Maria Susana Ika Adi Lis Tyaningrum (2013)

Topik penelitian ini adalah perhitungan harga pokok produksi pada usaha home industri. Tujuan penelitian ini dilakukan untuk menganalisis perhitungan biaya produksi wingko babat oleh perusahaan dengan menggunakan metode *full costing*.

Hasil dari penelitian ini yaitu adanya perbedaan perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* dan metode perusahaan terletak pada pembebanan biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik. Perusahaan tidak membebankan biaya tenaga kerja pemilik, karena pemilik juga ikut terlibat dalam proses pembuatan wingko babat dan biaya *overhead* pabrik belum dibebankan secara keseluruhan, sehingga hasil yang diperoleh kurang tepat dan akurat.

Persamaan :

1. Persamaan dalam penelitian ini adalah obyek penelitian dilakukan dalam industri usaha kecil menengah.

Perbedaan :

1. Pada penelitian terdahulu menggunakan studi kasus pada usaha home industri wingko babat cap kelapa muda, sedangkan penelitian sekarang menggunakan studi kasus pada UKM Alfian Jaya.

2. Pada penelitian terdahulu menggunakan metode *full costing*, sedangkan penelitian sekarang menggunakan perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual suatu produk.
3. Pada penelitian terdahulu menggunakan lokasi penelitian di Semarang, sedangkan penelitian sekarang menggunakan lokasi penelitian di Wedoro Sidoarjo.

4. Ratna Wulansari (2012)

Topik penelitian ini adalah perhitungan harga pokok produksi dalam menentukan harga jual. Tujuan penelitian ini dilakukan untuk menentukan metode yang lebih menguntungkan antara metode yang diharapkan oleh perusahaan atau dengan menggunakan aktifitas berbasis sistem biaya dan menganalisis hasil dari perhitungan menggunakan kegiatan berbasis biaya yang telah dilakukan.

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Ratna Wulansari menyatakan bahwa sistem *Activity Based Costing* mampu menghasilkan perhitungan biaya yang lebih akurat dibandingkan dengan sistem perusahaan. Harga pokok produksi yang dihasilkan lebih rendah dari harga pokok produksi yang ditetapkan oleh perusahaan.

Persamaan :

1. Penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang menggunakan deskriptif analisis (penelitian kualitatif).

Perbedaan :

1. Pada penelitian terdahulu menggunakan studi kasus pada Perusahaan Edytex Jaya Pekalongan, sedangkan penelitian sekarang menggunakan studi kasus pada UKM Alifian Jaya Wedoro Sidoarjo.
2. Pada penelitian terdahulu menggunakan metode *activity based costing*, sedangkan penelitian sekarang menggunakan perhitungan harga pokok produksi untuk menentukan harga jual suatu produk.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Harga Pokok

2.2.1.1. Pengertian Harga Pokok

Sebuah perusahaan dagang, jasa, atau industri, kalkulasi penyusunan harga pokok merupakan suatu hal yang sangat penting, oleh sebab itu harga pokok tersebut hendaknya disusun secara tepat dan rasional dalam arti kata bahwa biaya-biayanya yang dibebankan sebagai harga pokok dapat menunjukkan hal yang wajar, atau dengan kata lain bahwa unsur-unsur harga pokok sendiri dapat dialokasikan sesuai dengan fungsinya masing-masing. Klasifikasian biaya-biaya sangat diperlukan guna mengetahui dimana diantara biaya tersebut yang merupakan harga pokok ini, oleh manajemen dapat ditentukan harga jual produk yang dihasilkan. Mengenai pengertian harga pokok itu sendiri prinsip akuntansi Indonesia menjelaskan bahwa harga pokok yaitu jumlah pengeluaran dan beban yang diperkenankan, langsung atau tidak langsung untuk menghasilkan barang

atau jasa didalam kondisi dan tempat dimana barang tersebut dapat digunakan atau dijual.

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa harga pokok hanya dapat dihitung apabila dilakukan klasifikasi terhadap biaya-biaya yang dikeluarkan. dimana dalam pengertian ini, harga pokok harus dibedakan atas :

2.2.1.2. Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi dalam suatu perusahaan industri bertujuan untuk memenuhi kebutuhan baik pihak manajemen perusahaan maupun pihak luar perusahaan. Untuk memenuhi tujuan perhitungan harga pokok produksi tersebut akuntansi biaya mencatat, mengklasifikasi dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk.

Harga pokok produksi adalah jumlah biaya produksi yang melekat pada persediaan barang jadi sebelum barang tersebut laku dijual. Ada beberapa pengertian harga pokok produksi menurut para ahli adalah sebagai berikut: Menurut Hansen and Mowen (2009 : 60) bahwa harga pokok produksi mencerminkan total biaya barang yang diselesaikan selama periode berjalan. Biaya yang hanya dibebankan ke barang yang diselesaikan adalah biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead. Sedangkan Menurut Mulyadi (2009 : 17) “harga pokok produksi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi sebuah produk.” dan Menurut Ahmad Firdaus (2009 : 42) “harga poko produksi adalah biaya-biaya yang secara langsung berhubungan dengan produksi yaitu biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah jumlah dari pada produksi yang melekat pada produksi yang dihasilkan yaitu meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan mulai pada saat pengadaan bahan baku tersebut sampai dengan proses akhir produk, yang siap untuk digunakan atau dijual. Biaya-biaya yang dimaksud ini, biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Selain itu dari definisi tersebut adalah dapat diketahui bahwa harga pokok produksi adalah nilai dari pengorbanan yang dilakukan dalam hubungannya dengan proses produksi berdasarkan nilai ganti pada saat pertukaran.

Menentukan harga pokok produksi pada umumnya dilakukan dengan menggunakan metode *full costing* akan tetapi biasanya dengan dipertimbangkan teknis seperti untuk tujuan pengambilan keputusan, maka digunakan metode *variabel costing*. Jadi perbedaan pokok antara metode *full costing* dan metode *variabel costing* terletak pada perlakuan biaya overhead pabrik. Biaya *overhead* pabrik pada metode *variabel costing* diperlukan periode biaya dan tidak merupakan bagian dari harga barang dalam proses dan harga pokok barang dihasilkan. Pada metode *full costing* semua biaya produksi baik yang bersifat variabel maupun yang bersifat tetap dianggap bagian dari harga pokok produksi.

2.2.1.2.1 Perbedaan Full Costing dan Variabel Costing

Perbedaan pokok antara metode *full costing* dan *variabel costing* sebetulnya terletak pada perlakuan biaya tetap produksi tidak langsung. Dalam metode *full costing* dimasukkan unsur biaya produksi karena masih berhubungan dengan pembuatan produk berdasar tarif (budget), sehingga apabila produksi

sesungguhnya berbeda dengan budgetnya maka akan timbul kekurangan atau kelebihan pembebanan. Pada *variabel costing* memperlakukan biaya produksi tidak langsung tetapi bukan sebagai unsur harga pokok produksi, tetapi lebih tepat dimasukkan sebagai biaya periodik, yaitu dengan membebankan seluruhnya ke periode dimana biaya tersebut dikeluarkan sehingga dalam *variabel costing* tidak terdapat pembebanan lebih atau kurang.

Unsur biaya dalam metode *full costing* terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik baik yang sifatnya tetap maupun variabel. Sedangkan unsur biaya dalam metode *variabel costing* terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang sifatnya variabel saja dan tidak termasuk biaya overhead pabrik tetap.

Akibat perbedaan tersebut mengakibatkan timbulnya perbedaan lain yaitu :

1. Dalam metode *full costing*, perhitungan harga pokok produksi dan penyajian laporan laba rugi didasarkan pendekatan “fungsi”. Sehingga apa yang disebut sebagai biaya produksi adalah seluruh biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi, baik langsung maupun tidak langsung, tetap maupun variabel. Dalam metode *variabel costing*, menggunakan pendekatan “tingkah laku”, artinya perhitungan harga pokok dan penyajian dalam laba rugi didasarkan atas tingkah laku biaya. Biaya produksi dibebani biaya variabel saja, dan biaya tetap dianggap bukan biaya produksi.
2. Dalam metode *full costing*, biaya periode diartikan sebagai biaya yang tidak berhubungan dengan biaya produksi, dan biaya ini dikeluarkan

dalam rangka mempertahankan kapasitas yang diharapkan akan dicapai perusahaan, dengan kata lain biaya periode adalah biaya operasi. Dalam metode variabel costing, yang dimaksud dengan biaya periode adalah biaya yang setiap periode harus tetap dikeluarkan atau dibebankan tanpa dipengaruhi perubahan kapasitas kegiatan. Dengan kata lain biaya periode adalah biaya tetap, baik produksi maupun operasi.

3. Menurut metode *full costing*, biaya overhead tetap diperhitungkan dalam harga pokok, sedangkan dalam *variabel costing* biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periodik. Oleh karena itu saat produk atau jasa yang bersangkutan terjual, biaya tersebut masih melekat pada persediaan produk atau jasa. Sedangkan dalam *variabel costing*, biaya tersebut langsung diakui sebagai biaya pada saat terjadinya.
4. Jika biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atau jasa berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka dan jumlahnya berbeda dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya maka selisihnya dapat berupa pembebanan overhead pabrik berlebihan (*over-applied factory overhead*). Menurut metode *full costing*, selisih tersebut dapat diperlakukan sebagai penambah atau pengurang harga pokok yang belum laku dijual (harga pokok persediaan).
5. Dalam metode *full costing*, perhitungan laba rugi menggunakan istilah laba kotor (*gross profit*), yaitu kelebihan penjualan atas harga pokok penjualan.

6. Dalam *variabel costing*, menggunakan istilah *margin kontribusi* (*contribution margin*), yaitu kelebihan penjualan dari biaya-biaya variabel.

Contoh perhitungan harga pokok produksi (*full costing*) :

Persediaan Awal		xxxx
Biaya Bahan Baku	xxxx	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	xxxx	
Biaya Overhead Pabrik Variabel	xxxx	
Biaya Overhead Pabrik Tetap	<u>xxxx +</u>	
Total Biaya Produksi		xxxx
Persediaan Akhir		<u>(xxxx) -</u>
Harga Pokok Produksi		xxxx

Gambar 2.1.Full Costing

Contoh perhitungan harga pokok produksi(*variable costing*) :

Persediaan Awal		xxxx
Biaya Bahan Baku	Xxxx	
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Xxxx	
Biaya Overhead Pabrik Variabel	<u>xxxx +</u>	
Total Biaya Produksi		xxxx
Persediaan Akhir		<u>(xxxx) -</u>
Harga Pokok Produksi		xxxx

Gambar 2.2. Variable Costing

2.2.2. Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Metode perhitungan harga pokok produksi suatu barang merupakan tujuan pokok akuntansi biaya.Harga pokok produksi tersebut diperoleh melalui pengumpulan biaya – biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang tersebut.

Ada tiga metode perhitungan harga pokok produksi yaitu :

1. Metode harga pokok sesungguhnya (actual cost)

Dalam metode ini perhitungan harga pokok produksi per unit berdasarkan biaya bahan baku sesungguhnya, biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya, dan biaya overhead pabrik sesungguhnya.

Metode perhitungan harga pokok produksi sesungguhnya biasanya digunakan pada metode harga pokok proses yang menggunakan pencatatan persediaan produk jadi dengan metode periodik.

2. Metode harga pokok normal (normal costing)

Pada metode ini biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung berdasarkan biaya sesungguhnya karena biaya tersebut mudah untuk ditelusuri kepada produk tertentu, dan biaya overhead pabrik menggunakan tarif pembebanan di muka.

Metode ini biasanya digunakan pada metode harga pokok pesanan (job order costing) yang menggunakan pencatatan persediaan produk jadi dengan metode perpetual.

3. Metode harga pokok standar (standard costing)

Dalam metode ini, perusahaan terlebih dahulu menetapkan harga pokok produk per unit dengan menggunakan standar tertentu, sehingga harga pokok

produk per unit bukan harga pokok sesungguhnya, tetapi harga pokok yang seharusnya.

Metode harga pokok standar ini biasanya digunakan pada perusahaan yang memproduksi secara massal dan menggunakan pencatatan persediaan produk jadi dengan metode perpetual.

Dalam suatu sistem harga pokok semua biaya lebih dahulu ditetapkan dimuka sebelum produksi dimulai. Produk – produk dalam operasi – operasi atau proses – proses dihitung biayanya dengan menggunakan standar baik mutu maupun untuk jumlah uangnya.

2.2.3. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Ada dua cara yang digunakan untuk menentukan harga pokok yaitu metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses.

1. Metode Harga Pokok Pesanan (Job Order Costing)

Harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Metode harga pokok pesanan biasanya digunakan oleh perusahaan – perusahaan yang membuat produksinya berdasarkan pesanan, bentuk dan kualitas produk dibuat sesuai dengan keinginan pemesan seperti industri pesawat terbang, industri galang kapal, industri percetakan, industri mebel, dan industri mesin – mesin pesanan.

Karakteristik perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan :

- a. Perusahaan memproduksi berbagai macam produk sesuai spesifikasi pemesanan dan setiap jenis produk perlu dihitung harga pokok produksinya secara individual.
- b. Biaya produksi digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk menjadi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung.
- c. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- d. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai beban pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi.
- e. Beban 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.

Manfaat penggunaan *job order costing*

- a. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pelanggan.
- b. Mempertimbangkan dalam hal menerima atau menolak pesanan.
- c. Memantau realisasi biaya produksi.
- d. Menghitung laba atau rugi dari tiap pesanan.
- e. Menentukan beban pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang akan disajikan dalam neraca.

2. Metode Harga Pokok Proses (Process Costing)

Menurut Bustami (2008 : 99) : Dalam penentuan biaya proses, semua biaya yang dibebankan ke setiap departemen produksi dapat diiktisarkan dalam laporan biaya produksi untuk masing – masing departemen.”

Ada lima langkah yang perlu dilakukan untuk metode harga pokok proses, (process costing system) yaitu :

- a. Mengidentifikasi masing pusat pengolahan
- b. Mengakumulasi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik untuk masing – masing pengolahan yang terpisah selama beberapa periode tertentu.
- c. Mengukur keluaran masing – masing pusat pengolahan yang terpisah yang dinyatakan dalam satuan produksi ekuivalen.
- d. Membagi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik dengan satuan ekuivalen untuk mendapatkan harga pokok produksi satuan masing – masing pusat pengolahan yang terpisah.
- e. Menjumlahkan harga pokok satuan masing – masing pusat pengolahan yang terpisah untuk mendapatkan total harga pokok suatu produk yang sudah jadi sepenuhnya.

Dalam penerapan metode process costing system dalam penentuan harga pokok produksi harus diperhatikan faktor – faktor sebagai berikut :

- a. Jenis dan jumlah produk yang dihasilkan
- b. Jangka Waktu Proses Produksi.
- c. Jumlah tahap – tahap operasi atau departemen produksinya

- d. Jumlah departemen dimana bahan harus ditambahkan serta akibat tambahan terhadap produk yang dihasilkan
- e. Ada atau tidaknya produk yang hilang, rusak selama proses produksi berlangsung
- f. Ada atau tidaknya produk dalam proses awal periode

Karakteristik perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses :

- a. Produk yang dihasilkan merupakan produk standar
- b. Biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, tahun, dan sebagainya
- c. Kegiatan produksi dimulai dengan diterbitkannya perintah produksi berisi produksi standar untuk jangka waktu tertentu.
- d. Tujuan produksi tidak dimaksudkan untuk memenuhi permintaan khusus dari pelanggan tertentu. Produksi dilaksanakan untuk mengisi persediaan yang selanjutnya dijual dengan mengingat permintaan pasar yang sudah diperkirakan terlebih dahulu untuk suatu jangka waktu tertentu.

Langkah - langkah penyusunan laporan harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

1. Menyusun skedul kuantitas

Skedul kuantitas mencatat unit yang menjadi tanggung jawab dari masing – masing departemen yang menunjukkan arus fisik, mulai dari persediaan awal, unit yang mulai diproses pada periode berjalan, unit yang

dikeluarkan baik yang ditransfer maupun yang hilang dan persediaan akhir.

2. Menghitung unit ekuivalen dan biaya per unit

Dalam proses produksi tertentu, biasanya pada akhir periode terdapat unit yang belum selesai menjadi produk yang lazim disebut persediaan barang dalam proses. Untuk itu, total biaya produksi yang terjadi pada periode itu harus dialokasikan kepada dua jenis persediaan yaitu barang jadi dan barang dalam proses.

Oleh karena itu barang dalam proses mengkonsumsi lebih sedikit sumber daya dibandingkan unit selesai, maka pembagian total biaya dengan unit fisik tidaklah tetap. Oleh karena itu unit persediaan dalam proses perlu dikonversi kedalam unit yang ekuivalen dengan barang jadi, sehingga diperlukan penaksiran tingkat penyelesaian masing-masing unsur biaya produksi.

3. Pertanggungjawaban biaya departemen

Biaya yang dibebankan ke departemen menunjukkan penggabungan biaya antara persediaan awal, biaya dari unit yang diterima dari departemen terdahulu dan biaya yang terjadi pada periode yang dilaporkan.

4. Rekapitulasi biaya

Total biaya yang dikeluarkan sampai pada suatu departemen akan dialokasikan agar dapat diketahui berapa besar biaya per unit yang ditransfer dan berapa nilai persediaan yang tinggal.

Perbedaan kalkulasi harga pokok pesanan dengan kalkulasi harga pokok proses yaitu:

a. Pengumpulan biaya

Kalkulasi biaya pesanan mengumpulkan biaya produksi menurut pesanan, sedangkan kalkulasi biaya proses mengumpulkan biaya produksi per periode.

b. Perhitungan harga pokok persatuan

Kalkulasi biaya pesanan menghitung harga pokok produk per unit yang dihasilkan dengan cara membagi total biaya yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan pada pesanan yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan pada saat pesanan selesai diproduksi.

Kalkulasi biaya proses menghitung harga pokok per satuan dengan cara membagi total biaya produksi yang dikeluarkan selama periode tertentu dengan jumlah unit produk yang dihasilkan pada periode yang bersangkutan. Perhitungan ini dilakukan setiap satuan periode, biasanya akhir bulan.

2.2.4. Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2010:65) dalam perusahaan berproduksi umum, informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.

3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

2.2.5. Unsur – unsur Harga Pokok Produksi

Unsur – unsur yang membentuk harga pokok produksi adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Pada umumnya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung disebut juga dengan biaya utama (*Prime Cost*), sedangkan yang lainnya disebut biaya konversi (*Conversion Cost*). Biaya – biaya ini dikeluarkan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Yang termasuk kedalam unsur – unsur harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku Langsung (*Direct Material Cost*)

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya bahan baku:

Menurut Mulyadi (2010:275) Bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri. Sedangkan menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista menyatakan bahwa Bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dari produk jadi dan dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produksi.

Berdasarkan pendapat dari para ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa bahan baku merupakan unsur paling pokok dalam

proses produksi dan semua biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi selama periode yang akan datang.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya tenaga kerja langsung:

Menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista menyatakan bahwa Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu. Sedangkan menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:12) Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengkonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.

Berdasarkan pendapat dari para ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa tenaga kerja langsung merupakan faktor penting berupa sumber daya manusia yang mempengaruhi proses pengelolaan bahan baku menjadi barang jadi pada suatu proses produksi dan biaya tenaga kerja merupakan upah yang diberikan kepada tenaga kerja dari usaha tersebut.

3. Biaya Overhead (*Overhead Cost*)

Berikut ini merupakan beberapa pengertian menurut para ahli mengenai biaya overhead:

Menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista menyatakan bahwa Biaya overhead pabrik terdiri atas semua biaya manufaktur yang tidak secara langsung ditelusuri ke output tertentu. Misalnya biaya energi bagi pabrik seperti gas, listrik, minyak dan sebagainya. Sedangkan menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2010:13) Biaya Overhead dapat dikelompokkan menjadi elemen:

- a. Bahan Tidak Langsung (Bahan Pembantu atau Penolong) adalah bahan yang digunakan dalam penyelesaian produk tetapi pemakaiannya relatif lebih kecil dan biaya ini tidak dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai. Contoh: amplas, pola kertas, oli dan minyak pelumas, paku, sekrup dan mur, staples, asesoris pakaian, vanili, garam, pelembut, pewarna.
- b. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung adalah biaya tenaga kerja yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi dapat ditelusuri kepada produk selesai. Contoh: Gaji satpam pabrik, gaji pengawas pabrik, pekerja bagian pemeliharaan, penyimpanan dokumen pabrik, gaji operator telepon pabrik, pegawai pabrik, pegawai bagian gudang pabrik, gaji resepsionis pabrik, pegawai yang menangani barang.
- c. Biaya Tidak Langsung Lainnya adalah biaya selain bahan tidak langsung dan tenaga kerja tidak langsung yang membantu dalam pengolahan produk selesai, tetapi tidak dapat ditelusuri kepada produk selesai. Contoh : Pajak bumi dan bangunan pabrik, listrik

pabrik, air, dan telepon pabrik, sewa pabrik, asuransi pabrik, penyusutan pabrik, peralatan pabrik, pemeliharaan mesin dan pabrik, gaji akuntan pabrik, reparasi mesin dan peralatan pabrik.

2.2.6. Produksi

Produksi merupakan suatu kegiatan yang dikerjakan untuk menambah nilai guna suatu benda atau menciptakan benda baru sehingga lebih bermanfaat dalam memenuhi kebutuhan. Kegiatan menambah daya guna benda tanpa mengubah bentuknya dinamakan produksi jasa sedangkan kegiatan menambah daya guna suatu benda dengan mengubah sifat dan bentuknya dinamakan produksi barang. Produksi bertujuan untuk memenuhi kebutuhan manusia untuk mencapai kemakmuran. Kemakmuran dapat tercapai jika tersedia barang dan jasa dalam jumlah yang mencukupi.

2.2.6.1 Pengertian Produksi

Produksi merupakan kegiatan yang berhubungan dengan pembuatan barang dan jasa. Istilah produksi cenderung dikaitkan dengan pabrik, mesin, maupun lini perakitan karena pada mulanya teknik dan metode dalam manajemen produksi memang di pergunakan untuk mengoperasikan pabrik atau kegiatan lainnya.

Ada beberapa pengertian produksi menurut para ahli diantaranya adalah sebagai berikut : Menurut Miller (2000:295) bahwa pengertian produksi adalah sebagai berikut “Produksi adalah sebagai penggunaan atau sumber daya yang mengubah suatu komoditi menjadi komoditi lainnya yang sama”. Sedangkan pengertian produksi menurut Sugianto dan kawan-kawan (2000:314) “Produksi

adalah sejumlah uang yang dikeluarkan untuk mendapat sejumlah input yaitu secara akuntansi sama dengan jumlah uang keluar yang dicatat”.

Berdasarkan uraian tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya produksi mempunyai pengertian yang lebih luas. Biaya produksi tercermin dari biaya eksplisit dan implisit. Biaya eksplisit adalah biaya yang dikeluarkan dari kas perusahaan seperti untuk membayar listrik, asuransi, dan lain-lain. Sedangkan biaya implisit adalah refleksi dari kenyataan untuk memproduksi output yang lain.

2.2.6.2. Fungsi Produksi

Dibawah ini ada empat fungsi terpenting dalam produksi adalah sebagai berikut :

1. Proses Pengolahan

Proses pengolahan merupakan metode atau teknik yang digunakan untuk pengolahan masukan atau input.

2. Jasa-Jasa Penunjang

Jasa-jasa penunjang merupakan sarana yang berupa pengorganisasian yang perlu untuk penetapan teknik dan metode yang dijalankan sehingga proses pengolahan dapat dilaksanakan dalam periode atau kurun waktu tertentu.

3. Perencanaan

Perencanaan merupakan keterkaitan dan pengorganisasian dari kegiatan dan operasi yang akan dilaksanakan dalam periode atau kurun waktu tertentu.

4. Pengendalian atau Pengawasan

Pengendalian atau pengawasan merupakan fungsi unyuk menjamin terlaksananya kegiatan sesuai dengan yang direncanakan sehingga maksud

dan tujuan penggunaan dan pengelolaan masukan atau input pada kenyataannya dapat terlaksanakan.

2.2.7. Biaya

Dalam suatu usaha, biaya merupakan salah satu komponen yang sangat penting oleh karena itu biaya harus mendapat perhatian yang lebih khusus. Biaya juga sangat berpengaruh dalam mendukung kemajuan suatu usaha dalam melaksanakan aktifitas atau kegiatan operasi suatu usaha. Jika usaha dapat mengendalikan seminimal mungkin, maka usaha tersebut dapat bertahan dan mengoptimalkan laba atau pendapatannya.

2.2.7.1. Pengertian Biaya

Biaya adalah salah satu aspek yang dapat mempengaruhi laba. Jika biaya lebih besar dari pada pendapatan maka perusahaan akan mengalami kerugian, tetapi jika lebih kecil dari pendapatan maka perusahaan akan mengalami keuntungan. Karena biaya merupakan salah satu factor penting dalam menentukan harga pokok produksi dan harga jual produk. Di bawah ini ada beberapa pengertian biaya menurut para ahli antara lain adalah sebagai berikut :

Menurut Mulyadi (2000:8), “Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva”. Sedangkan Menurut Horngren, Foster dan Datar dalam bukunya “Cost Accounting” (2000:26) mendefinisikan biaya sebagai berikut “*Cost as a resource sacrificed or forgone to achieve a specific objective*”. Biaya sebagai resource yang dikorbankan atau yang hilang untuk mencapai tujuan tertentu.

Dari pengertian diatas dapat diambil kesimpulan bahwa biaya adalah pengorbanan ekonomi yang dapat diukur dengan satuan uang yang digunakan untuk memperoleh manfaat atau keuntungan tertentu.

2.2.7.2. Klasifikasi Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya di golongan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai *different cost for different purpose*.

Menurut Mulyadi dalam bukunya “Akuntansi Biaya”, biaya dapat di golongan menurut :

1. Objek pengeluaran.
2. Fungsi pokok dalam perusahaan.
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
5. Jangka waktu manfaatnya”.

Uraian dari masing-masing penggolongan biaya menurut Mulyadi adalah sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran

Objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya, misalnya nama objek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut biaya bahan bakar.

2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok yaitu : fungsi produksi, fungsi pemasaran, fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya di kelompokkan menjadi tiga kelompok :

a. Biaya Produksi

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Menurut objek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, 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 disebut dengan istilah biaya konversi (*conversion cost*) yang merupakan biaya untuk mengkonversi (mengubah) bahan baku menjadi produk jadi.

b. Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah : biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran.

c. Biaya Administrasi dan Umum

Biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi personalia dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan dan biaya fotocopy.

3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat di kelompokkan menjadi dua golongan, yaitu :

a. Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai. Jika sesuatu yang dibiayai itu tidak ada, maka biaya langsung ini tidak akan terjadi.

b. Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan untuk sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak mudah diidentifikasi dengan produk tertentu.

4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat digolongkan menjadi :

a. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya Semi variabel

Biaya semi variabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.

c. Biaya Semi fixed

Biaya semifixed adalah biaya tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

d. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah total produksinya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu. Contohnya dari biaya tetap adalah biaya gaji.

5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya

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

a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar-besaran, pengeluaran untuk riset dan pengembangan produk.

b. 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.

2.2.8. Harga Pokok Penjualan

Harga pokok penjualan adalah harga barang yang dijual. Penentuan harga pokok penjualan pada perusahaan industri pada umumnya memakai perhitungan persediaan awal produk jadi, ditambah dengan jumlah harga produksi (harga pokok produk) dan dikurangi dengan persediaan akhir produk. Jadi pengertian mengenai harga pokok penjualan ini berdasarkan prinsip akuntansi Indonesia menjelaskan bahwa Saldo awal dari persediaan ditambah harga pokok barang-barang yang dibeli untuk dijual dikurangi jumlah persediaan akhir. Persediaan akhir sendiri merupakan harga pokok barang yang harus dibandingkan pendapatan untuk masa yang bersangkutan. Untuk perusahaan industri dalam harga pokok penjualan termasuk semua upah baru langsung dan biaya bahan-bahan ditambah seluruh biaya pabrik (produksi) tak langsung dikoreksi dengan jumlah-jumlah saldo awal dan akhir persediaan.

Sedangkan harga pokok penjualan menurut Muliadi (2001) dalam buku yang berjudul "Akuntansi Biaya 1" adalah harga pokok yang dikenakan pada suatu barang akibat dari proses produksi. Harga Pokok Penjualan adalah harga barang yang dijual.

Dari pengertian tersebut di atas, jelas menunjukkan harga pokok penjualan mencakup semua biaya bersifat langsung atau tidak langsung sampai barang tersebut siap untuk dijual.

2.2.8.1. Struktur Harga Pokok Penjualan

Dari definisi Harga Pokok Penjualan diatas, bisa kita dapatkan struktur dasar dalam harga pokok penjualan umumnya terdiri dari tiga elemen besar:

- a. Persediaan atau inventori
- b. Tenaga kerja langsung atau direct labour cost
- c. Biaya overhead (overhead cost)

A. Persediaan

Dalam perusahaan dagang, element persediaan (inventory) hanya terdiri atas Persediaan Barang Jadi saja, dikenal dengan istilah Inventori.

Sedangkan pada perusahaan manufaktur, elemen persediaan meliputi:

1. Persediaan bahan baku
2. Persediaan barang dalam proses
3. Persediaan barang jadi

Elemen Persediaan yang dimaksud adalah besarnya Persediaan Terjual.

Untuk mengetahui besaran nilai jumlah persediaan yang telah terjual, maka beberapa unsur dibawah ini perlu diketahui lebih dulu:

1. Persediaan awal
2. Pembelian (dalam usaha dagang)
3. Harga pokok produksi (dalam perusahaan manufaktur)

4. Persediaan Akhir

5. Persediaan yang digunakan atau disebut juga Barang Tersedia untuk Dijual

1. Persediaan Awal

Persediaan Awal merupakan nilai jumlah persediaan yang telah dimiliki sebelum proses pada periode berjalan dimulai. Artinya, persediaan telah ada dahulu sebelum operasi pada periode sekarang dimulai.

2. Pembelian

Perlu diingat, bahwa yang diakui adalah merupakan pengeluaran atau 'cost yang terjadi', sehingga jumlah pembelian yang diakui sebesar cost yang muncul saja, ini diwujudkan dalam bentuk Pengeluaran Kas ataupun pengakuan Utang Dagang. jadi besarnya nilai pembelian yang diakui sebesar nilai net purchase atau nilai bersihnya saja. Hal seperti ini perlu dipertegas karena dalam prakteknya sangat sering perusahaan sebagai pembeli, ntah itu pembelian untuk barang jadi (dalam perusahaan dagang) ataupun dalam pembelian raw material (bahan baku) dalam perusahaan manufakture mendapatkan diskon (potongan harga), atau bisa terjadi juga return barang (pengembalian) kepada penjual. untuk mendapatkan nilai bersihnya (net purchase) maka diperlukan strukture menjadi,:

1. *Gross Purchases* (atau biasanya tertulis *Purchase* saja)
2. *Discount* (potongan harga)

3. *Return* (pengembalian barang)
4. *Net Purchase* (pembelian bersih)

3. Persediaan Akhir

Persediaan akhir merupakan besarnya nilai persediaan yang dibukukan sebagai persediaan pada akhir periode. Persediaan yang Digunakan atau Persediaan Tersedia Untuk Dijual (BTOD) merupakan besarnya nilai persediaan:

1. Barang dagang yang terjual, ini berlaku untuk usaha dagang
2. Besarnya Raw Maeterial atau bahan baku yang digunakan dan barang dagan yang terjual, ini berlaku untuk perusahaan manufaktur.

B. *Direct Labour Cost* (Tenaga Kerja Langsung)

Tenaga Kerja Langsung merupakan upah yang diberikan atau dibayarkan kepada karyawan/tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam aktivitas pengolahan barang dagang. Disebut Biaya Tenaga Kerja Langsung apabila besar kecilnya upah yang dibayar tergantung pada jumlah unit produk yang dihasilkan. Biaya yang dikelompokkan kedalam direct labor cost merupakan tenaga kerja yang bayarannya berdasarkan pada Upah Satuan atau Upah Harian per jam.

Dalam direct labor yang dibayar dengan upah satuan bisa kita lihat dengan jelas sekali kalau tenaga kerja model ini bisa dibebankan secara langsung pada produk yang dihasilkan. Apabila upah yang dibayar berdasar pada jumlah jam kerja maka umumnya perusahaan sudah menentukan satuan jumlah yang harus diproduksi untuk rentang waktu tertentu baik itu perjam atau perhari. sehingga di akhir perhitungan bisa diketahui berapa besar biaya tenaga kerja langsung yang

dibebankan untuk satu unit produk dan total biaya tenaga kerja langsung untuk akumulasi produk yang diproduksi/dihasilkan.

Dalam perusahaan dagang yang kecil, biaya tenaga kerja langsung cenderung sulit agar dapat dialokasikan dengan semestinya, sehingga biaya tenaga kerja langsung hanya dapat ditemukan pada perusahaan manufaktur atau perusahaan tambang.

C. Overhead Cost (Biaya Overhead)

Biaya Overhead adalah biaya yang muncul selain dari elemen elemen yang telah disebut diatas, biasanya diistilahkan dengan *indirect cost*. Jenisnya sangat bervariasi tergantung dari skala usaha, jenis usaha serta jenis sumber daya yang digunakan oleh perusahaan. yang paling sering ditemui dalam usaha manufakture ataupun usaha dagang ialah:

1. Biaya Sewa/*rental cost*
2. Depresiasi Mesin dan Peralatan.
3. Penyusutan Gedung Pabrik.
4. Biaya Listrik dan Air pabrik atau *Factory's Utilities*
5. Biaya Pemeliharaan Pabrik dan mesin (*Maintenance*)
6. Biaya Pengemasan (*Packaging*)
7. Gudang
8. Sampelproduksi (*Preproduction sampling*)
9. Biaya/Ongkos kirim
10. Kontainer (*Continer*)

2.2.8.2. Manfaat dan Komponen Harga Pokok Penjualan

A. Ada dua Manfaat dari Harga Pokok Penjualan :

1. Sebagai patokan untuk menentukan harga jual.
2. Untuk mengetahui laba yang diinginkan perusahaan. Apabila harga jual lebih besar dari harga poko penjualan maka akan diperoleh laba, dan sebaliknya apabila harga jual lebih rendah dari harga poko penjualan akan diperoleh kerugian.

B. Komponen Harga Pokok Penjualan :

1. Persediaan awal barang dagangan 1 januari
2. Pembelian
3. Beban angkut pembelian
4. Retur pembelian
5. Potongan pembelian
6. Persediaan akhir barang dagangan 31 desember

2.2.8.3. Pengukuran Harga Pokok Penjualan

1. Rumus menghitung harga pokok penjualan

- a. $\text{Harga pokok penjualan} = \text{persediaan barang dagan awal} + \text{pembelian bersih} - \text{persediaan barang dagang akhir.}$
- b. $\text{Pembelian bersih} = \text{pembelian} + \text{beban angkut pembelian} - (\text{retur pembelian} + \text{potongan pembelian}).$

2. Bagan cara menghitung harga pokok penjualan :

Persediaan Barang dagang Awal		XXXX
Pembelian	XXXX	
Beban Angkut Pembelian	XXXX +	

		xxxx	
Retur Pembelian	xxxx		
Potongan Pembelian	xxxx +		
		(xxxx) -	
Pembelian Bersih			xxxx +
Barang Tersedia Untuk Dijual			xxxx
Persediaan Barang dagang Akhir			(xxxx) -
Harga Pokok Penjualan			xxxx

Gambar 2.3. Harga Pokok Penjualan

2.3. Kriteria Usaha Kecil

Kriteria usaha kecil menurut Undang-Undang RI No. 9 Tahun 1995 tentang usaha kecil antara lain :

- (a) Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp. 200.000.000,- (dua ratus juta rupiah), tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha; atau
- (b) Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp. 1.000.000.000,-(satu milyar rupiah).
- (c) Milik Warga Negara Indonesia
- (d) Berdiri sendiri, bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau berafiliasi baik langsung maupun tidak langsung dengan Usaha Menengah atau Usaha Besar;
- (e) Berbentuk usaha orang perseorangan, badan usaha yang tidak berbadan hukum, atau badan usaha yang berbadan hukum, termasuk koperasi.

(Sumber : Undang-Undang RI No. 9 tahun 1995 Tentang Usaha Kecil) dan hal ini dipengaruhi oleh kondisi internal dan eksternal UKM itu sendiri. Pada kondisi internal, faktor yang berpengaruh antara lain usia kematangan UKM, keragaman usaha (*homogeneity*), tingkat resiko bisnis diantara UKM di

dalamnya, dan probabilitas pelaku usaha dalam UKM akan tetap berafiliasi dengan klasternya. Sedang faktor eksternal, yang menonjol adalah faktor stabilitas ekonomi makro yang mempengaruhi iklim usaha, kelangsungan *order*, dan pelaku baru (*business new entrants*) yang memperburuk suasana persaingan pasar, dan *last but not least*, adalah regulasi pemerintah. Keberhasilan perusahaan kecil atau UKM ditinjau dari dua sudut pandang, yaitu sudut pandang ekonomi dan sudut pandang sosial. (Kiryanto, dkk., 2001:204).

2.3.1. Usaha Kecil Menengah (UKM)

Pengertian usaha kecil menengah dari beberapa sumber yang telah didapat adalah sebagai berikut: (Soeryadjaya, 1988:188)

1. Usaha kecil yang berskala "*one man enterprise*" (mandiri) mempunyai 5 – 20 karyawan, memiliki kebebasan yang relatif lebih tinggi dalam memilih "masuk ke-" atau "keluar dari" pasar dibanding dengan skala usaha yang baik.
2. Batasan sebuah usaha disebut sebagai usaha kecil menurut Undang-Undang no.9 tahun 1995 adalah sebagai berikut:
 - a. Memiliki asset atau kekayaan paling banyak sebesar 200 juta tidak termasuk tanah dan bangunan usaha.
 - b. Memiliki omzet atau penjualan tahunan paling banyak 1 milyar.
 - c. Milik warga negara Indonesia

- d. Berdiri sendiri, bukan merupakan anak atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau berafiliasi baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha menengah atau besar.
- e. Berbentuk usaha perorangan, badan usaha yang tidak berbadan hukum, atau badan usaha yang berbadan hukum, termasuk koperasi

UKM kurang mendapatkan perhatian di Indonesia sebelum krisis pecah pada tahun 1997. Namun demikian sejak krisis ekonomi melanda Indonesia (yang telah meruntuhkan banyak usaha besar) sebagian besar UKM tetap bertahan, dan bahkan jumlahnya meningkat dengan pesat perhatian pada UKM menjadi lebih besar, kuatnya daya tahan UKM juga didukung oleh struktur permodalannya yang lebih banyak tergantung pada dana sendiri (73%), 4% bank swasta, 11% bank pemerintah, dan 3% supplier (Azis, 2001). Demikian juga usaha skala menengah (0,14% dari total usaha) dengan nilai modal antara Rp. 1 miliar sampai Rp. 50 miliar hanya mampu menyerap 10,83% tenaga kerja. Sedangkan usaha skala besar (0,01%) dengan modal di atas Rp. 54 miliar hanya mampu menyerap 0,56% tenaga kerja. Melihat sumbangannya pada perekonomian yang semakin penting, UKM seharusnya mendapat perhatian yang semakin besar dari para pembuat kebijakan. khususnya lembaga pemerintahan yang bertanggung jawab atas perkembangan UKM.

2.3.2. Pentingnya Pencatatan Akuntansi bagi UKM

Informasi akuntansi mempunyai peran penting untuk mencapai keberhasilan usaha, termasuk bagi usaha kecil (Magginson et al., 2000). Informasi akuntansi dapat menjadi dasar yang handal bagi pengambilan keputusan ekonomis

dalam pengelolaan usaha kecil, antara lain keputusan pengembangan pasar, penetapan harga dan lain-lain. penyediaan informasi akuntansi bagi usaha kecil juga diperlukan khususnya untuk akses subsidi pemerintah dan akses tambahan modal bagi usaha kecil sebenarnya telah tersirat dalam Undang-undang usaha kecil no. 9 tahun 1995 dalam Undang-undang perpajakan. Pemerintah maupun komunitas akuntansi telah menegaskan pentingnya pencatatan dan penyelenggaraan akuntansi bagi usaha kecil.

Masih banyak usaha kecil menengah (UKM) yang belum menyelenggarakan pencatatan atas laporan keuangan usahanya. Akibatnya, mereka memang sulit mendapatkan kredit. Perlunya penyusunan laporan keuangan bagi UKM sebenarnya bukan hanya untuk kemudahan memperoleh kredit dari kreditur, tetapi untuk pengendalian aset, kewajiban, dan modal serta perencanaan pendapatan dan efisiensi biaya-biaya yang terjadi yang pada akhirnya sebagai alat untuk pengambilan keputusan perusahaan.

2.3.3. Kekuatan dan Kelemahan UKM

1. Kekuatan usaha kecil

Usaha kecil memiliki beberapa kekuatan khususnya dalam menghadapi kompetisi dengan usaha-usaha bermodal besar, antara lain :

- a. Banyak membuat produk-produk sederhana yang tidak memerlukan pendidikan formal yang tinggi, melaikan keahlian khusus lewat sumber-sumber informal dan penggunaan teknologi yang masih sangat sederhana.

- b. Membuat produk-produk yang bernuasa kultur seperti kerajinan dari bambu dan rotan ataupun ukiran dari kayu atau tenun kain seperti ulos yang pada dasarnya merupakan keahlian dari masing-masing daerah.

2. Kelemahan usaha kecil

Adapun masalah-masalah yang menjadikan kelemahan bagi usaha kecil, antara lain :

- a. Permodalan

Kurangnya pemahaman perbankan mengenai kriteria usaha kecil dan penilaian kelayakan usaha sehingga jumlah kredit yang disetujui sering kali tidak sesuai dengan kebutuhan usaha kecil.

- b. Pemasaran

Kurangnya informasi mengenai memasarkan produknya di dalam maupun di luar negeri.

- c. Bahan Baku

Supply bahan baku kurang memadai dan berfluktuasi, baik dikarenakan kebijakan ekspor dan impor yang berubah-ubah, pembeli besar yang menguasai bahan baku, keengganan pengusaha besar untuk membuat kontrak dengan pengusaha kecil.

- d. Teknologi

1. Tenaga kerja terampil sulit diperoleh karena lembaga pendidikan dan pelatihan kurang dapat menghasilkan tenaga terampil yang sesuai dengan kebutuhan usaha kecil.
2. Akses informasi sumber teknologi masih kurang dan tidak merata sedangkan upaya penyebarluasannya masih kurang gencar.

e. Manajemen

Pola manajemen yang sesuai dengan kebutuhan dan tahap perkembangan usaha sulit ditemukan, antara lain karena pengetahuan dan managerial skill pengusaha relatif rendah. Akibatnya pengusaha belum mampu menyusun strategi bisnis yang jelas.

f. Birokrasi

Pengusaha kecil dan asosiasi usaha kecil kurang dilibatkan dalam perumusan tentang kebijakan usaha kecil.

g. Infrastruktur

Kurang dilengkapi dengan prasarana yang memadai seperti jalan, listrik, telepon, air, serta fasilitas penanganan limbah dan gangguan.

h. Kemitraan

Kemitraan antara usaha kecil dengan usaha menengah dan besar dalam pemasaran dan sistem pembayaran baik produk maupun bahan baku, dirasakan belum bermanfaat.

2.3.4. Sentra UKM

Konsep mengenai pengelompokan (*clustering*) dan *spesialisasi fleksibel* (*flexible specialization*) inilah sebenarnya yang berlaku di Indonesia. Secara alamiah, beberapa usaha industri yang sejenis telah membentuk semacam kelompok yang kemudian menjadi sentra-sentra UKM, misalnya sentra industri mebel, konveksi, bordir, krupuk, pengasinan ikan, batu bata, hortikultura, dan lain-lain. Tiap-tiap sentra tersebut melakukan spesialisasi yang fleksibel, artinya pengkhususan usaha yang sifatnya luwes (melentur) atau mudah disesuaikan.

Secara historis, sentra UKM adalah pengelompokan usaha industri kecil yang sejenis dalam satu atau lebih wilayah (desa / kelurahan / kecamatan). Pengertian sentra UKM berbeda dengan kawasan industri, karena pengelompokan untuk kawasan industri memang sengaja diciptakan, sedangkan sentra-sentra UKM secara alamiah sebetulnya sudah mengelompok dengan sendirinya. Dengan adanya sentra-sentra UKM, maka hal ini dapat memudahkan para pengusaha dalam mengolah dan memasarkan produknya. Di samping itu juga memudahkan pemerintah dalam melakukan pembinaan.