

2. LANDASAN TEORI

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Harga Pokok Produksi

Menurut Adolph Matz et. Al. (1997: 24); “Harga Pokok Produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik yang dimulai dari bahan baku, bahan baku tambahan, yang diproses sampai menjadi barang jadi.” Adapun pengertian dari biaya-biaya tersebut diatas adalah sebagai berikut:

1. Biaya bahan baku langsung (*Direct materials*).

Biaya bahan baku langsung adalah semua biaya bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Contoh bahan baku langsung adalah kayu untuk pembuatan mebel dan tanah liat untuk pembuatan genteng. Pertimbangan utama dalam mengelompokkan bahan kedalam bahan baku langsung adalah kemudahan penelusuran proses pengubahan bahan tersebut sampai menjadi barang jadi. Sebagai contoh, paku untuk membuat peralatan mebel merupakan bagian dari barang jadi, namun agar perhitungan biaya mebel tersebut bisa dilakukan secara cepat, bahan ini dapat diklasifikasikan sebagai bahan baku tidak langsung.

2. Biaya tenaga kerja (*Direct Labor*).

Biaya tenaga kerja langsung adalah karyawan atau karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi barang jadi. Biaya untuk ini meliputi gaji para karyawan yang dapat dibebankan kepada produk tertentu.

3. Biaya *overhead* pabrik (*Factory overhead*).

Yang disebut *overhead* pabrikasi atau “beban” pabrik dapat didefinisikan sebagai biaya dari bahan tidak langsung, pekerja tidak langsung dan semua biaya pabrikasi lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung ke produk

tertentu. Secara sederhana dapat dinyatakan bahwa *overhead* pabrik mencakup semua biaya pabrikasi kecuali bahan langsung dan pekerja langsung.

Bahan baku tidak langsung adalah semua bahan yang dibutuhkan guna menyelesaikan suatu produk, tetapi pemakaiannya kecil atau rumit sehingga tidak dapat dianggap sebagai bahan baku langsung. Bahan-bahan seperti minyak pelumas, minyak gemuk, lap pembersih, dan sikat termasuk dalam persediaan pabrik (*factory supplies*), yang merupakan bahan baku tidak langsung yang diperlukan untuk menjaga agar lokasi kerja dan mesin-mesin tetap dalam keadaan siap-pakai dan aman.

Dan tenaga kerja tidak langsung adalah para karyawan-karyawati yang dikerahkan dan tidak secara langsung mempengaruhi pembuatan atau pembentukan barang jadi. Biaya pekerja tidak langsung meliputi gaji para penyelia (*supervisor*), klerk gudang, dan pekerja lain yang bertugas dalam kerja pemeliharaan yang tidak secara langsung berkaitan dengan produksi.

Menurut Mulyadi (1999: 71): informasi harga pokok produksi sangat bermanfaat bagi manajemen dalam:

1. Menentukan harga jual produk.

Perusahaan yang memproduksi massa memproses produknya untuk memenuhi persediaan di gudang. Dengan demikian biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu data yang dipertimbangkan disamping data biaya yang lain serta data non biaya.

2. Memantau realisasi biaya.

Jika rencana produksi untuk jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu untuk

memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya. Pengumpulan biaya produksi untuk jangka waktu tersebut dilakukan dengan menggunakan metode harga pokok proses.

3. Menghitung laba/rugi bruto periode tertentu.

Untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau mengakibatkan rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Informasi laba/rugi bruto periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba/rugi. Oleh karena itu, metode harga pokok proses digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan untuk periode tertentu guna menghasilkan informasi laba/rugi bruto tiap periode.

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

Pada saat manajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses (*work in process*). Untuk tujuan tersebut, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode. Berdasarkan catatan biaya produksi tiap periode tersebut manajemen dapat menentukan biaya produksi yang melekat pada produk jadi yang belum laku dijual pada tanggal neraca. Di samping itu berdasarkan catatan tersebut, manajemen dapat pula menentukan biaya produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan. Biaya produksi yang melekat pada produk jadi yang belum laku di jual pada tanggal neraca disajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk jadi. Biaya

produksi yang melekat pada produk yang pada tanggal neraca masih dalam proses pengerjaan di sajikan dalam neraca sebagai harga pokok persediaan produk dalam proses.

2.1.2. Metode Pengumpulan Harga Pokok.

Menurut Supriyono (1999: 36); secara ekstrim pola pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi 2 metode yaitu:

1. Metode harga pokok pesanan (*job order cost method*).

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Pada harga pokok pesanan, harga pokok dikumpulkan untuk setiap pesanan sesuai dengan biaya yang dinikmati oleh setiap pesanan, jumlah biaya produksi setiap pesanan akan dihitung pada saat pesanan selesai. Untuk menghitung biaya satuan, jumlah biaya produksi pesanan tertentu dibagi jumlah produksi pesanan yang bersangkutan.

2. Metode harga pokok proses (*process cost method*).

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, semester, tahun.

Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk produk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli.

Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan dijual kepada pembeli, oleh karena sifat produk homogen dan bentuknya standart maka kegiatan produksi dapat dilaksanakan secara terus-menerus. Jumlah total biaya pada harga pokok proses dihitung setiap akhir periode dengan menjumlahkan setiap elemen biaya yang dinikmati produk dalam satuan waktu yang bersangkutan. Untuk menghitung biaya, jumlah total biaya

produksi pada satuan waktu tertentu dibagi jumlah produk yang dihasilkan pada satuan waktu yang sama.

Dari uraian tersebut di atas apabila dibandingkan karakteristik dari metode harga pokok pesanan dan harga pokok proses dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2.1. Perbedaan Antara Metode Harga Pokok Pesanan Dengan Harga Pokok Proses.

Segi Perbedaan	Metode Harga Pokok Pesanan	Metode Harga Pokok Proses
Dasar kegiatan produksi	Pesanan pelanggan	<i>Budget</i> produksi
Tujuan produksi	Untuk melayani pesanan	Untuk persediaan yang akan dijual
Bentuk produk	Tergantung spesifikasi pemesan dan dapat dipisahkan identitasnya	Homogen dan standart
Biaya produksi dikumpulkan	Setiap pesanan	Setiap satuan waktu
Kapan biaya produksi dihitung	Pada saat suatu pesanan selesai	Pada akhir periode/satuan waktu
Menghitung harga pokok	Harga pokok pesanan tertentu/ Jumlah produk pesanan yang bersangkutan	Harga pokok periode tertentu/ Jumlah produk periode yang bersangkutan
Contoh perusahaan	Percetakan, kontraktor, konsultan, kantor akuntan	Semen, kertas, tekstil, petrokimia, penyulingan minyak, PLN, air minum, angkutan.

(Sumber: Supriyono 1999: 38)

2.1.3. Metode Harga Pokok Proses.

Menurut Horngren (2000: 110); metode harga pokok proses adalah suatu metode untuk membebankan biaya ke produk sejenis yang diproduksi secara massa dan berkesinambungan melalui serangkaian langkah produksi yang disebut proses

Dan berdasarkan Supriyono (1999: 142); karakteristik utama dari metode harga pokok proses adalah sebagai berikut:

1. Laporan harga pokok produksi digunakan untuk mengumpulkan, meringkas dan menghitung harga pokok baik total maupun satuan atau per unit. Apabila produk diolah melalui beberapa tahap atau departemen, laporan harga pokok disusun setiap departemen di mana produk diolah.
2. Biaya produksi periode tertentu dibebankan kepada produk melalui rekening barang dalam proses yang diselenggarakan untuk setiap elemen biaya. Apabila produk diolah melalui beberapa departemen, rekening barang dalam proses disamping diselenggarakan untuk setiap elemen biaya harus diselenggarakan untuk setiap departemen di mana produk diproses.
3. Produksi dikumpulkan dan dilaporkan untuk satuan waktu atau periode tertentu. Apabila produk diproses melalui beberapa tahap atau departemen, laporan produksi tersebut dibuat untuk setiap departemen.
4. Produksi ekuivalen (*equivalent production*) digunakan untuk menghitung harga pokok satuan. Produksi ekuivalen adalah tingkatan atau jumlah produksi di mana pengolahan produk dinyatakan dalam ukuran produk selesai.
Misalnya, bulan Januari 2000 dihasilkan produk selesai 400 kg dan produk dalam proses 100kg tingkat penyelesaian 75%. maka produksi ekuivalen yang dihasilkan = $400 \text{ kg} + 100 \text{ kg} (75\%) = 475 \text{ kg}$.
5. Untuk menghitung harga pokok satuan setiap elemen biaya produksi tertentu, maka elemen biaya produksi tertentu (misalnya biaya bahan) tersebut dibagi dengan produksi ekuivalen untuk elemen biaya yang bersangkutan (produksi ekuivalen bahan)

6. Harga pokok yang diperhitungkan untuk mengetahui elemen-elemen yang menikmati biaya yang dibebankan, berapa yang dinikmati produk selesai dari departemen tertentu atau pengolahan yang dipindahkan ke gudang atau ke departemen berikutnya dan berapa harga pokok produk dalam proses akhir.
7. Apabila dalam proses pengolahan produk timbul produk hilang, produk rusak, produk cacat, tambahan produk akan diperhitungkan pengaruhnya dalam perhitungan harga pokok produk.

Sedangkan prosedur dalam rangka menentukan harga pokok produk pada metode harga pokok proses sebagai berikut (Supriyono 1999, 143):

1. Mengumpulkan data produksi dalam periode tertentu untuk menyusun laporan produksi dan menghitung produksi ekuivalen dalam rangka menghitung harga pokok satuan.
2. Mengumpulkan biaya bahan, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik periode tertentu. Apabila produk diproses melalui beberapa departemen elemen biaya tersebut dikumpulkan untuk setiap departemen.
3. Menghitung harga pokok satuan setiap elemen biaya, yaitu jumlah elemen biaya tertentu dibagi produksi ekuivalen dari elemen biaya yang bersangkutan.
4. Menghitung harga pokok produk selesai yang dipindahkan ke gudang atau ke departemen berikutnya dan menghitung harga pokok produk dalam proses akhir.

2.1.4. Metode Penentuan Harga Pokok

Berdasarkan Maher (1997: 123): dalam suatu departemen produksi, produk yang belum selesai diproses pada akhir periode akan menjadi persediaan produk dalam proses pada awal periode berikutnya. Produk dalam proses awal periode ini membawa harga pokok produksi per satuan yang berasal dari periode sebelumnya, yang kemungkinan akan berbeda dengan harga pokok produksi per satuan yang dikeluarkan oleh departemen produksi yang bersangkutan dalam periode sekarang. Dengan demikian jika dalam periode sekarang dihasilkan

produk selesai yang ditransfer ke gudang atau ke departemen berikutnya, harga pokok yang melekat pada persediaan produk dalam proses awal akan menimbulkan masalah dalam penentuan harga pokok selesai tersebut.

Adanya berbagai anggapan ini menimbulkan berbagai metode penentuan harga pokok bahan baku yang dipakai yaitu:

1. Metode harga pokok masuk pertama, keluar pertama (*first in first out cost method*).

Dalam metode ini, biaya persediaan awal barang dalam proses dicantumkan sebagai satu angka yang terpisah. Biaya yang dibutuhkan untuk menyelesaikan unit-unit persediaan awal ditambahkan ke biaya tadi. Jumlah kedua biaya ini kemudian ditransfer ke departemen berikutnya. Unit yang dimulai dan diselesaikan selama periode tersebut memiliki biaya per unit tersendiri yang lazimnya berbeda dengan biaya per unit lengkap untuk unit-unit dalam proses. Jadi metode ini mengidentifikasi secara terpisah biaya-biaya per unit sebuah departemen pada periode berjalan untuk kepentingan manajemen. Sayangnya, biaya-biaya ini akan disatukan lagi di departemen berikutnya sehingga hilanglah banyaknya nilai yang ada kaitannya dengan penggunaan metode ini.

2. Metode harga pokok rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*).

Dalam metode ini, harga pokok persediaan produk dalam proses awal ditambahkan kepada biaya produksi sekarang, dan jumlahnya kemudian dibagi dengan unit ekuivalensi produk untuk mendapatkan harga pokok rata-rata tertimbang.

2.1.5. Metode Harga Pokok Rata-Rata Tertimbang (*Weighted Average Cost Method*)

Berdasarkan Mulyadi (1999:110); dalam metode ini, harga pokok persediaan produk dalam proses awal ditambahkan kepada biaya produksi sekarang, dan jumlahnya kemudian dibagi dengan unit ekuivalensi produk untuk

mendapatkan harga pokok rata-rata tertimbang. Harga pokok rata-rata tertimbang ini kemudian digunakan untuk menentukan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang dengan cara mengalihkannya pada jumlah kuantitasnya. Terdapat dua bagian yaitu:

a. Metode harga pokok rata-rata tertimbang – departemen pertama.

Dalam departemen produksi pertama, biaya yang harus diperhitungkan dalam penentuan harga pokok produk adalah biaya yang melekat pada persediaan produk dalam proses awal dan biaya produksi yang dikeluarkan dalam periode sekarang. Biaya yang melekat pada persediaan produk dalam proses awal merupakan biaya yang berasal dari periode sebelumnya. Apabila terjadi produk yang rusak atau hilang pada akhir proses terhadap perhitungan harga pokok produksi per satuan. Perhitungan harga pokok produksi untuk produk yang hilang/rusak pada akhir proses sudah ikut menyerap biaya produksi yang dikeluarkan dalam departemen yang bersangkutan, sehingga harus diperhitungkan dalam penentuan unit ekuivalensi produk yang dihasilkan oleh departemen tersebut. Baik di dalam departemen produksi pertama maupun departemen-departemen produksi setelah departemen produksi pertama, harga pokok produk yang hilang/rusak pada akhir proses harus dihitung, dan harga pokok ini diperlakukan sebagai tambahan harga pokok produk selesai yang ditransfer ke departemen produksi berikutnya atau ke gudang. Hal ini akan mengakibatkan harga pokok per satuan produk selesai yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang menjadi lebih tinggi.

Dalam departemen produksi pertama terdapat rumus perhitungan harga pokok rata-rata tertimbang sebagai berikut:

$$I \text{ Biaya bahan baku per unit} = \frac{\text{Biaya bahan baku yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{Biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi biaya bahan baku}}$$

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

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

- b. Metode harga pokok rata-rata tertimbang – departemen setelah departemen pertama.

Harga pokok produk yang dihasilkan oleh departemen produksi setelah departemen produksi yang pertama merupakan harga pokok kumulatif, yaitu merupakan penjumlahan harga pokok dari departemen (atau departemen-departemen) sebelumnya dengan biaya produksi yang ditambahkan dalam departemen yang bersangkutan. Rumus perhitungan kedua macam harga pokok per satuan tersebut adalah:

Harga Pokok Produk Per Satuan yang Dibawa Dari Departemen Sebelumnya.

$$\text{I} \quad \begin{array}{l} \text{Harga pokok produk} \\ \text{per unit yang dibawa} \\ \text{dari departemen} \\ \text{sebelumnya} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Harga pokok produk dalam proses awal yang} \\ \text{berasal dari departemen sebelumnya} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Harga pokok produk} \\ \text{yang ditransfer dari} \\ \text{departemen} \\ \text{sebelumnya dalam} \\ \text{periode sekarang} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Produk yang} \\ \text{ditransfer dari} \\ \text{departemen} \\ \text{sebelumnya dalam} \\ \text{periode sekarang} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Produk dalam proses awal} \end{array}}$$

Harga Pokok Produk Per Unit yang Ditambahkan dalam Departemen Setelah Departemen Pertama.

II	Biaya bahan baku per unit	=	Biaya bahan baku yang melekat pada produk dalam proses awal	+	Biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam periode sekarang
			Unit ekuivalensi biaya bahan baku		
III	Biaya tenaga kerja perunit	=	Biaya tenaga kerja yang melekat pada produk dalam proses awal	+	Biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam periode sekarang
			Unit ekuivalensi biaya tenaga kerja		
IV	Biaya overhead pabrik per unit	=	Biaya overhead pabrik yang melekat pada produk dalam proses awal	+	Biaya overhead pabrik yang dikeluarkan pada periode sekarang
			Unit ekuivalensi biaya overhead pabrik		
V	Total harga pokok produksi per satuan	=	I + II + III + IV		

2.1.6. Laporan Biaya Produksi

Dalam kalkulasi harga pokok proses, semua biaya yang dibebankan ke sebuah departemen akan diikhtisarkan dalam laporan biaya produksi untuk departemen tersebut. Laporan ini, merupakan sarana guna menyajikan jumlah biaya yang diakumulasikan dan rinciannya selama satu bulan.

Menurut Adolph Matz (1997: 79): laporan biaya produksi untuk sebuah departemen akan memperlihatkan:

1. Biaya total dan biaya per unit yang ditransfer dari departemen sebelumnya.
2. Biaya bahan, pekerja, dan overhead pabrik yang ditambahkan di departemen tersebut.
3. Biaya per unit yang ditambahkan di departemen tersebut.
4. Biaya total dan biaya per unit yang diakumulasikan pada akhir operasi departemen tersebut.

2.2. Kajian Penelitian Terdahulu

Pada penulisan skripsi ini terdapat kesamaan dan perbedaan dari skripsi sebelumnya yang berjudul "Penerapan Harga Pokok Produksi Dengan Menggunakan Sistem *Process Costing* Metode *Weighted Average* Pada PT Pabrik Gula Candi Baru Di Sidoarjo" yang ditulis oleh Meidiawati.

Dimana persamaannya terletak pada penggunaan metode harga pokok proses rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*). Sedangkan perbedaannya terletak pada jenis perusahaan yang dijadikan obyek penelitian.