

BAB II

LANDASAN TEORI

II.1. Pengertian Biaya dan Penggolongan Biaya

Dalam bab ini penulis akan mengemukakan tentang teori-teori yang mempunyai hubungan dengan penelitian, yaitu tentang perhitungan harga pokok produksi. Teori-teori ini bertujuan untuk memudahkan dalam penganalisaan data-data sebagai pedoman dalam pembahasan masalah, begitu juga dalam masalah biaya, terjadinya suatu biaya merupakan suatu akibat dari pengorbanan nilai-nilai alat produksi yang dipergunakan dalam suatu proses produksi.

Untuk memahami lebih jauh masalah biaya, penulis terlebih dahulu mendefinisikan setiap bagian istilah tersebut agar lebih jelas.

1. Pengertian Biaya

Dalam membahas masalah-masalah yang berhubungan dengan akuntansi biaya, pengertian biaya memiliki arti yang cukup luas pendefinisianya, para ahli akuntansi juga sering berbeda pendapat yang disebabkan oleh sudut pandang yang berbeda.

Biaya biasa didefinisikan sebagai manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa.

Menurut Tresno Lesmono :

“ Biaya adalah harga pokok yang telah dimanfaatkan atau dikonsumsi untuk memperoleh pendapatan. ” (1998 : hal 1)

Menurut R.A Supriyono :

“Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan”. (1999 : hal 16)

Menurut Mulyadi :

“Biaya dalam arti sempit didefinisikan sebagai bagian dari harga pokok yang dikorbankan didalam usaha untuk memperoleh penghasilan, sedangkan dalam arti luas didefinisikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan mata uang yang telah terjadi dan mungkin akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.” (1999 : hal 8)

Dari definisi di atas dapat diungkapkan bahwa biaya dapat terjadi karena pengorbanan yang telah terjadi yang biasa disebut “*Historical Cost*”, ataupun dapat pula disebabkan karena

pengorbanan yang mungkin akan terjadi pada masa yang akan datang.

2. Penggolongan Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikeral konsep "*different cost for different purpose*".

Karena tidak adanya suatu konsep biaya yang dapat memenuhi berbagai macam tujuan, maka perlu disajikan informasi biaya yang dibutuhkan oleh manajemen agar mereka dapat mengelola perusahaan secara efektif dan efisien.

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, dalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Oleh karena itu dalam penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan berbeda diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula, atau tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan menyajikan informasi

biaya. Berikut ini akan dibahas beberapa cara penggolongan biaya yang sering dilakukan

1) Penggolongan Biaya Menurut Unsur Produk

Unsur biaya suatu produk adalah biaya-biaya yang terjadi dalam suatu proses produksi yang terdiri dari bahan-bahan, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Unsur-unsur produk tersebut dikelompokkan sebagai berikut:

a) Bahan

Bahan merupakan unsur yang sangat penting dalam proses produksi untuk diolah menjadi produk jadi, dengan penambahan upah langsung dan biaya overhead pabrik.

Bahan-bahan ini dikelompokkan menjadi:

(1) Bahan Baku

Merupakan bahan utama yang membentuk suatu bagian menyeluruh dari barang jadi.

(2) Bahan Penolong

Meliputi semua bahan yang membantu atau diperlukan di dalam proses pembuatan barang jadi.

b) Tenaga Kerja

Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Tenaga kerja dapat dikelompokkan menjadi:

(1) Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung merupakan upah buruh yang berhubungan secara langsung dengan proses produksi.

(2) Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung

Biaya tenaga kerja tak langsung merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan bagi tenaga kerja yang tidak secara langsung berhubungan dengan proses produksi.

c) Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik ini dapat diartikan sebagai biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya produksi lainnya yang tidak mudah dibebankan kepada sejumlah unit produksi atau hasil tertentu secara langsung.

2) Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya dengan Produksi

Bagian yang mendasari atas hubungannya dengan produksi adalah biaya utama dan biaya konversi. Biaya ini dapat dibagi menjadi:

a) Biaya Utama

Semua biaya yang merupakan suatu bagian yang utama dari produk yang dihasilkan, yang langsung dapat dibebankan kepada harga pokok produksi.

b) Biaya Konversi

Biaya yang berkaitan dengan pengolahan bahan-bahan ke dalam produk jadi. Biaya ini mencakup biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

3) Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya dengan Volume Produksi

Biaya akan berubah-ubah menurut volume produksinya. Menurut kategori ini, biaya dikelompokkan ke dalam biaya variabel, biaya tetap, dan biaya semi variabel.

a) Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan biaya per unit tidak berubah atau tetap.

Sifat-sifat biaya variabel:

- biaya-biaya ini mudah dikontrol
- biaya-biaya untuk satuan produksi

b) Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya-biaya yang jumlah totalnya tetap, konstan, tidak dipengaruhi dengan adanya perubahan volume kegiatan.

Biaya tetap mempunyai sifat sebagai berikut:

- jumlahnya tetap dalam volume aktivitas tertentu
- biaya rata-rata per unit semakin rendah jika volume produksinya semakin besar

c) Biaya Semi Variabel

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

4) Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya dengan Departemen yang Dibebeani

Penerapan biaya perdepartemen membantu manajemen dalam mengawasi biaya overhead pabrik dan mengukur pendapatan.

Berbagai departemen ini dapat dijumpai di berbagai perusahaan industri, antara lain :

a) Departemen Produksi

Departemen ini secara langsung berhubungan dengan produksi barang dan meliputi berbagai departemen yang terlibat untuk memproses barang. Hal ini meliputi para operator mesin atau tangan yang berhubungan langsung dengan produk yang dihasilkan.

b) Departemen Jasa

Departemen ini berhubungan secara tidak langsung dengan produksi suatu barang. Fungsinya memberikan berbagai jasa untuk departemen lainnya.

5) Penggolongan Biaya Menurut Fungsinya

Biaya ini dapat digolongkan berdasarkan fungsi-fungsi di mana biaya tersebut terjadi. Pada perusahaan industri terdapat beberapa fungsi, yaitu: biaya produksi, biaya pemasaran, biaya

administrasi, serta biaya keuangan yang didefinisikan sebagai berikut:

a) Biaya Produksi

Biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi untuk pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

b) Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan pemasaran produk. Biaya ini sehubungan dengan usaha untuk memperoleh pesanan, untuk itu perusahaan mengeluarkan biaya seperti biaya iklan, biaya promosi dan biaya gaji karyawan yang melaksanakan kegiatan pemasaran.

c) Biaya Administrasi

Biaya administrasi adalah biaya-biaya yang terjadi berkaitan dengan penyusunan kebijaksanaan dan pengarahan perusahaan secara keseluruhan, atau biaya-biaya yang terjadi untuk mengkoordinasi kegiatan produksi.

d) Biaya Keuangan

Biaya yang digunakan dalam rangka perolehan atau pencarian dana untuk menjalankan perusahaan. Biaya ini antara lain meliputi biaya bunga akibat berbagai pinjaman dan juga biaya bagi pemberian kredit kepada para pelanggan.

6) Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya dengan Periode Pembebanan Terhadap Pendapatan

Biaya dapat juga dikelompokkan berdasarkan pembebanan terhadap pendapatan, yaitu:

a) Biaya Produksi

Biaya ini secara langsung dapat diidentifikasi dengan suatu produk, yang antara lain terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Biaya ini tidak memberikan manfaat sampai produk itu terjual.

b) Biaya Periode

Biaya ini tidak berhubungan langsung dengan suatu produk. Bila mempunyai manfaat hanya satu periode maka disebut pengeluaran pendapatan, sebab secara langsung dibandingkan terhadap pendapatan di dalam periode di

mana harga perolehan itu dibebankan. Bila periode mempunyai manfaat lebih dari satu periode, maka disebut pengeluaran modal dan dicatat sebagai biaya pada saat harta tersebut digunakan disusutkan.

7) Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya dengan Pertimbangan Ekonomi -- Asumsi Biaya Kesempatan

Sumber modal perusahaan sering terbatas, maka perencanaan yang tepat adalah sangat penting. Biaya dan manfaat yang diharapkan dari berbagai keputusan melibatkan investasi jangka panjang yang seharusnya dianalisis secara hati-hati oleh manajemen. Manajemen sebaiknya memutuskan analisis biaya kesempatan untuk setiap keputusan. Biaya kesempatan adalah nilai manfaat yang dapat diukur dan dapat diperoleh dengan memilih beberapa tindakan alternatif, karena biaya kesempatan ini bersifat hipotesis.

I.2. Pengertian Harga Pokok Produksi, Sistem Akuntansi Biaya, Manfaat dan Metode Penentuan Harga Pokok Produksi.

1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Pengertian harga pokok didefinisikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh suatu aktiva.

Menurut Mulyadi

“Harga pokok produksi adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi untuk memperoleh aktiva, atau secara tidak langsung untuk memperoleh penghasilan.” (1999 : hal 85)

Menurut Tresno Losmono

“Harga pokok adalah nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang diukur dengan nilai mata uang. Besarnya biaya diukur dengan berkurangnya kekayaan atau timbulnya utang .” (1998 : hal 36)

Dari definisi-definisi di atas dapat diungkapkan bahwa pendapat tersebut sama, bahwa harga pokok merupakan gambaran dari pengorbanan yang diukur dengan satuan nilai uang. Tetapi dari tujuannya, masing-masing harga pokok itu berbeda-

beda, tergantung pada tujuan dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membentuk harga pokok tersebut.

Karakteristik metode harga pokok proses :

- a. Biaya dikumpulkan untuk setiap waktu tertentu, misalnya bulan, tahun dan sebagainya.
- b. Produk yang dihasilkan bersifat homogen dan bentuknya standar, tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli.
- c. Kegiatan produksi didasarkan kepada *budget* produksi atau *schedule* produksi untuk satuan waktu tertentu.
- d. Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya dijual.
- e. Kegiatan produksi bersifat kontinyu atau terus-menerus.
- f. Jumlah total biaya maupun biaya satuan dihitung setiap akhir periode misalnya akhir bulan atau tahun.

Jumlah total biaya adalah seluruh biaya yang dibebankan dalam melaksanakan kegiatan produksi atau menghasilkan jasa tertentu atau melaksanakan kegiatan yang lain.

Biaya satuan adalah biaya yang dibebankan dalam melaksanakan kegiatan produksi atau menghasilkan jasa atau

2. Sistem Akuntansi Biaya

Sistem akuntansi biaya merupakan bagian atau aspek dari suatu sistem akuntansi yang digunakan di dalam perusahaan secara keseluruhan. Sistem akuntansi biaya adalah organisasi dari formulir-formulir, catatan-catatan dan laporan-laporan yang terkoordinasi dengan tujuan untuk melaksanakan kegiatan dan merupakan informasi biaya bagi manajemen. (Mulyadi 1999 Hal:18)

1) Penentuan Harga Pokok Produksi Sebelum Proses Produksi Selesai (di Muka)

Yaitu sistem akuntansi biaya produksi yang menggunakan suatu bentuk biaya-biaya yang ditentukan di muka dalam melihat Harga Pokok Produksi yang dihasilkan.

Dalam cara ini dasar yang dipakai dalam penentuan norma fisik terbatas pada pengalaman produksi masa lalu dan apa bila terjadi penyimpangan dari norma tersebut maka perlu dilakukan penyelidikan lebih lanjut untuk menentukan sebab-sebab terjadinya, apakah terjadi pemborosan, penghematan atau karena kesalahan dalam penaksiran biaya.

Pada sistem ini biaya bahan dan tenaga kerja dibebankan berdasar biaya sesungguhnya dan biaya overhead pabrik

berdasar tarip. Sistem ini dipakai apabila kondisi-kondisi yang ada di dalam perusahaan mengharuskan dipakainya tarip biaya overhead pabrik dengan tujuan untuk membebankan biaya secara adil dan teliti kepada produk, kondisi tersebut adalah apabila :

- a. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk.
- b. Produksi perusahaan tidak stabil dari waktu ke waktu (produk musiman).
- c. Elemen biaya overhead pabrik tetap jumlahnya relatif tinggi.

2) Penentuan Harga Pokok Produksi setelah barang selesai dikerjakan dalam proses produksi

Yaitu suatu metode pengumpulan biaya yang terjadi setelah barang selesai dikerjakan dalam proses produksi sehingga dalam hal ini penyajian seluruh total biaya produksi harus ditangguhkan sampai semua proses produksi selesai.

Penentuan Harga Pokok Produksi sesuai proses produksi selesai akan bermanfaat bagi manajemen dalam memberikan informasi untuk masa yang akan datang guna memperbaiki apa yang telah dilaksanakan di masa yang lalu.

Pada sistem ini produk yang diolah dibebani biaya bahan, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dinikmati oleh produk yang bersangkutan

3. Manfaat Penentuan Harga Pokok Produksi

Dalam perusahaan produksi massa, informasi harga pokok yang dihitung dalam jangka waktu tertentu dapat bermanfaat bagi manajemen untuk :

a. Menentukan harga jual.

Produk yang dihasilkan perusahaan tidak dapat dijual sebelum Harga Pokok Produksinya dari barang tersebut ditentukan. Hal ini disebabkan karena barang yang dihasilkan oleh perusahaan, sebagian besar harga jualnya ditentukan oleh biaya produksi.

b. Menilai efisien atau tidaknya suatu perusahaan.

Pada manfaat ini, manajemen menetapkan efisiensi atau tidaknya suatu perusahaan yang dikelolanya dengan membandingkan harga pokok historisnya dengan harga pokok yang telah ditentukan sebelum produksi selesai.

- c. Menentukan kebijaksanaan produksi apakah akan diteruskan atau dihentikan.

Di sini keuntungan atau kerugian suatu perusahaan mencerminkan kebijaksanaan dari pimpinan perusahaan. Kebijakan tertentu harus diubah apabila ternyata dengan pelaksanaan kebijaksanaan tersebut, perusahaan menyimpang jauh dari tujuannya.

- d. Membuat keputusan apakah perusahaan akan memproduksi sendiri barang setengah jadi atau lebih baik dibeli di luar.

- e. Perhitungan neraca.

Untuk keperluan neraca perlu diketahui harga barang-barang jadi yang masih ada di gudang. Hal ini dapat ditentukan dengan mengetahui berapa harga pokok dari barang-barang jadi yang bersangkutan.

(Mulyadi 1999 : hal 48)

4. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi 2 yaitu : metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses. Penetapan metode tersebut pada suatu perusahaan

tergantung pada sifat atau karakteristik pengolahan bahan menjadi produk selesai yang akan mempengaruhi metode penentuan harga pokok yang digunakan.

a. Metode Harga Pokok Pesanan

Di dalam metode harga pokok pesanan disediakan pencatatan biaya produksi untuk setiap jumlah produk yang dihasilkan atas dasar suatu pesanan atau suatu perintah produksi. Dengan demikian setiap pesanan atau pekerjaan disediakan suatu rekening tersendiri yang disebut dengan kartu harga pokok pesanan untuk mencatat setiap unsur biaya produksi yang dikeluarkan dan dibebankan pada barang-barang yang dihasilkan. Karena jumlah produk yang dihasilkan sudah ditentukan dalam pesanan, maka biaya yang harus dibebankan pada produk ini dapat dihitung di muka sebelum proses produksi berjalan.

Sedangkan tujuan utama dari penentuan harga pokok produksi pesanan adalah untuk menentukan biaya bahan baku, upah tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik yang digunakan untuk memproduksi sesuai pesanan.

b. Metode Harga Pokok Produk Proses

Di dalam sistem harga pokok proses, pada setiap departemen di mana proses produksi dijalankan, dilakukan pengumpulan dan pencatatan biaya produksi yang dikeluarkan selama satu periode tertentu. Pada akhir periode biaya biaya produksi dikumpulkan dan digunakan untuk melihat harga pokok produksi dari barang yang dihasilkan, dalam hal ini penekanan operasi atau proses produksinya diletakkan pada waktu produksi pada kuantitas produk yang dihasilkan, karena proses produksi bersifat kontinyu, maka hal ini berarti bahwa jumlah satuan yang diproduksi tergantung pada waktu produksi yang diberikan.

Pada dasarnya tujuan penentuan harga pokok produksi proses sama dengan pesanan. Bedanya produksi pesanan dibuat secara khusus, sedangkan produksi proses ditujukan untuk menghasilkan barang yang baik jumlahnya maupun spesifikasinya ditentukan sendiri oleh manajemen perusahaan.

Perbedaan dari metode harga pokok pesanan dan metode harga pokok proses dapat digambarkan dalam tabel berikut ini :

Keterangan	Metode Harga Pokok Pesanan	Metode Harga Pokok Proses
1. Dasar produksi	- Berdasarkan pesanan	- Berdasarkan budget produksi
2. Tujuan produksi	- Memenuhi pesanan	- Sebagai persediaan di gudang
3. Pengumpulan biaya produksi	- Dikumpulkan untuk setiap pesanan	- Dikumpulkan setiap satuan waktu tertentu
4. Saat perhitungan biaya produksi	- Pada saat pesanan selesai diproses	- Pada akhir periode/ satuan waktu
5. Perhitungan biaya unit	- Jumlah biaya pesanan tertentu dibagi jumlah produk pesanan tersebut	- Jumlah biaya periode tertentu dibagi jumlah produksi periode tertentu
6. Contoh perusahaan	- Percetakan, meubel, dan bengkel	- Tekstil, semen, dan kertas

Selanjutnya penentuan besarnya harga pokok, perlakuan harga pokok produk dalam proses awal dapat digunakan 3 (tiga) metode sebagai berikut:

a) Metode Harga Pokok Rata-Rata (*Average Costing Method*)

Harga pokok yang dihitung dengan metode ini dihitung dengan cara menjumlahkan unsur harga pokok produk dalam proses awal dengan unsur biaya yang terjadi dalam periode yang bersangkutan.

Besarnya harga pokok perunit untuk setiap unsur biaya dihitung dengan cara membagi jumlah total elemen biaya yang bersangkutan terhadap jumlah unit ekuivalennya.

b) Metode Masuk Pertama Keluar Pertama (*First In First Out Costing Method*)

Proses produksi dianggap untuk menyelesaikan produk dalam proses awal menjadi produk selesai, baru kemudian untuk mengolah produk yang baru masuk proses yang sebagian akan menjadi bagian produk selesai yang disebut *current production* dan sisanya merupakan produk dalam proses akhir.

Besarnya harga pokok persatuan unsur biaya dihitung sebesar unsur biaya yang terjadi pada periode yang bersangkutan dibagi dengan jumlah ekuivalennya.

**c) Metode Harga Pokok Terakhir Masuk Pertama Keluar
(Last In First Out Costing Method)**

Pada metode ini proses produksi yang digunakan untuk menyelesaikan produk yang baru masuk proses produksi dan apabila sudah selesai baru kemudian menyelesaikan produk dalam proses awal.

Untuk mengetahui harga pokok perunit unsur biaya dilakukan dengan cara membagi unsur biaya tertentu terhadap unit ekuivalennya pada periode yang bersangkutan.

II.3. Pengertian, Manfaat, dan Metode Penentuan Harga Jual

1. Pengertian Harga Jual

Penjualan didefinisikan sebagai harga dari produk yang dijual atau jasa yang diberikan atau biaya yang ditetapkan pada produk yang dijual selama waktu periode.

Harga jual suatu produk dapat ditentukan dengan menjumlahkan harga pokok produksi dengan laba yang diinginkan yang sering dihitung dengan suatu persentase tertentu dari harga pokok. Tetapi tidak jarang pula dalam perhitungan tambahan laba dihitung dengan suatu persentase tertentu dari hasil penjualan bruto.

Umumnya harga jual produk dan jasa standar ditentukan oleh perimbangan permintaan dan penawaran di pasar, sehingga biaya bukan merupakan penentu harga jual karena permintaan konsumen atas produk dan jasa tidak mudah ditentukan oleh manajer harga jual maka dalam penentuan harga jual, manajer akan menghadapi banyak ketidakpastian dan selera konsumen. Jumlah pesaing yang memasuki pasar dan harga jual yang ditentukan oleh pesaing merupakan contoh faktor-faktor yang sulit untuk diramalkan, yang mempengaruhi pembentukan harga jual produk atau jasa di pasar.

Satu-satunya faktor yang memiliki kepastian relatif tinggi yang berpengaruh dalam penentuan harga jual adalah biaya. Biaya memberikan informasi batas bawah suatu harga jual harus ditentukan. Di bawah biaya produk atau jasa, harga jual akan mengakibatkan kerugian bagi perusahaan. Kerugian yang timbul akibat harga jual di bawah biaya produk atau jasa dalam jangka waktu tertentu akan mengganggu pertumbuhan perusahaan. Dengan demikian manajer penentu harga jual senantiasa memerlukan informasi biaya produk atau jasa dalam pengambilan keputusan penentuan harga jual meskipun biaya tidak menentukan

harga jual dan bukan satu-satunya faktor yang harus dipertimbangkan dalam penentuan harga jual.

2. Manfaat Informasi Biaya Dalam Keputusan Penentuan Harga Jual.

Pada dasarnya dalam keadaan normal, harga jual produk atau jasa harus dapat menutup biaya penuh yang bersangkutan dengan produk atau jasa dan menghasilkan laba yang dikehendaki. Biaya penuh merupakan total pengorbanan sumber daya untuk menghasilkan produk atau jasa, sehingga semua pengorbanan ini harus dapat ditutup oleh pendapatan yang diperoleh dari penjualan produk atau jasa. Di samping itu harga jual harus pula dapat menghasilkan laba yang memacai, sepadan dengan biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk atau jasa.

Informasi biaya penuh memberikan manfaat berikut ini dalam keputusan penentuan harga jual :

- a. Biaya penuh merupakan titik awal untuk mengurangi ketidakpastian yang dihadapi oleh pengambil keputusan.
- b. Biaya penuh merupakan dasar yang memberikan perlindungan bagi perusahaan dari kemungkinan kerugian.

- c. Biaya penuh memberikan informasi terhadap struktur biaya produksi pesaing.
- d. Biaya penuh merupakan dasar untuk pengambilan keputusan perusahaan memasuki pasar.

3. Metode Penentuan Harga Jual

Sesuai dengan tujuan perusahaan yaitu menghasilkan laba yang maksimal, maka penentuan harga jual haruslah dapat dipertanggungjawabkan karena hubungan antara harga jual dan laba akan diperoleh sangat erat

Seperti telah disebutkan diatas, dalam keadaan normal, harga jual harus mampu menutup biaya penuh dan menghasilkan laba yang sepadan dengan biaya yang dikeluarkan. Dalam keadaan khusus, harga jual produk tidak dibebani tugas untuk menutup seluruh biaya penuh, setiap harga jual diatas biaya variabel telah memberikan kontribusi dalam menutup biaya tetap.

Berikut ini akan diuraikan metode penentuan harga jual:

Penentuan harga jual dalam keadaan normal.

Dalam keadaan normal, manajer penentu harga jual memerlukan informasi biaya penuh masa yang akan datang sebagai dasar penentuan harga jual produk atau jasa. Metode

penentuan harga jual normal seringkali disebut dengan istilah *cost-plus pricing*, karena harga jual ditentukan dengan menambah biaya masa yang akan datang dengan suatu persentase *mark-up* (tambahan diatas jumlah biaya) yang dihitung dengan rumus tertentu.

Harga jual produk atau jasa dalam keadaan normal ditentukan dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Harga jual} = \text{Taksiran biaya penuh} + \text{Laba yang diharapkan}$$

1) Penentuan Harga Jual Normal

Pada umumnya, biaya tidak menentukan harga jual produk atau jasa. Harga jual suatu produk terbentuk di pasar sebagai interaksi antara jumlah permintaan dan penawaran di pasar. Namun manajemen puncak memerlukan informasi biaya penuh untuk memperhitungkan konsekuensi laba dari setiap alternatif harga jual yang terbentuk di pasar. Oleh karena itu, dalam keadaan normal, manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa harga jual produk atau jasa yang dijual di pasar dapat menutup biaya penuh untuk menghasilkan produk atau jasa tersebut dan dapat menghasilkan laba wajar.

Pada prinsipnya harga jual harus dapat menutup biaya penuh ditambah dengan laba yang wajar. Jika pendekatan Full costing digunakan dalam penentuan harga pokok produksi, harga jual produk harus dapat menutup biaya penuh, yang merupakan jumlah biaya produksi dan biaya non produksi, ditambah dengan laba wajar. Jika pendekatan variabel costing digunakan dalam penentuan harga pokok produksi, harga jual produk harus dapat menutup taksiran biaya penuh, yang merupakan jumlah biaya variabel (biaya produksi variabel dan biaya non produksi variabel) dan biaya tetap (biaya produksi tetap dan biaya non produksi tetap) yang akan dikeluarkan, ditambah dengan laba wajar. Laba wajar ditentukan sebesar tarif kembalian investasi yang diharapkan, yang dihitung sebesar persentase tertentu dari aktiva penuh. Oleh karena itu, dalam keadaan normal, harga jual suatu produk / jasa harus dapat menutup taksiran biaya penuh produk / jasa tersebut ditambah dengan laba yang wajar.

a. Cost-Plus Pricing

Cost-plus pricing adalah penentuan harga jual dengan cara menambahkan laba yang diharapkan diatas biaya penuh masa yang akan datang untuk memproduksi dan memasarkan produk. Harga jual berdasarkan *cost-plus pricing* dihitung dengan rumus

seperti yang digunakan untuk menghitung harga jual dalam keadaan normal tersebut di atas yaitu :

Harga jual = Taksiran biaya penuh + Laba yang diharapkan.

Dengan demikian ada 2 unsur yang diperhitungkan dalam penentuan harga jual ini, yaitu taksiran biaya penuh dan laba yang diharapkan taksiran biaya penuh dapat dihitung dengan 2 pendekatan : *full costing* dan *variable costing*. Dalam pendekatan *full costing*, taksiran biaya penuh yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual terdiri dari unsur-unsur berikut :

Biaya Produksi :

Biaya bahan baku	Rp xx	
Biaya tenaga kerja langsung	xx	
Biaya overhead pabrik (variable + tetap)	xx	
Taksiran total biaya produksi		Xx
Biaya non produksi :		
Biaya administrasi dan umum (variable + tetap)	xx	
Biaya pemasaran (variable + tetap)	xx	
Taksiran total biaya komersial		Xx
Taksiran biaya penuh		Xx

Dalam pendekatan variabel costing, taksiran biaya variabel yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual terdiri dari unsur-unsur berikut :

Biaya produksi variabel :

Biaya bahan baku	xx	
Biaya tenaga kerja langsung variabel	xx	
Biaya overhead pabrik variabel	xx	
Taksiran total biaya produksi variabel		xx

Biaya non produksi

Biaya administrasi dan umum variabel	xx	
Biaya pemasaran variabel	xx	
Taksiran total biaya komersial variabel		xx
Taksiran total biaya variabel		xx

Biaya tetap :

Biaya overhead pabrik tetap	xx	
Biaya administrasi dan umum tetap	xx	
Biaya pemasaran tetap	xx	
		xx

Unsur kedua yang diperhitungkan dalam harga jual adalah laba yang diharapkan. Dalam keadaan normal harga jual harus dapat menutup biaya penuh dan dapat menghasilkan laba yang diharapkan. Laba yang diharapkan dihitung berdasarkan biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk atau jasa.

b. Rumus perhitungan harga jual per-unit

Jika biaya dipakai sebagai dasar penentuan harga jual, baik dalam pendekatan full costing maupun variable costing, biaya penuh masa yang akan datang dibagi menjadi 2 yaitu biaya yang dipengaruhi secara langsung oleh volume produk dan biaya penuh yang tidak dipengaruhi oleh volume produk. Dalam penentuan harga jual, taksiran biaya penuh yang secara langsung berhubungan dengan volume produk dipakai sebagai dasar penentuan harga jual, sedangkan taksiran biaya penuh yang tidak dipengaruhi oleh volume produk ditambahkan kepada laba yang diharapkan untuk kepentingan penghitungan presentase *mark up*.

Rumus perhitungan harga jual atas dasar biaya secara umum dapat dinyatakan dengan persamaan berikut ini :

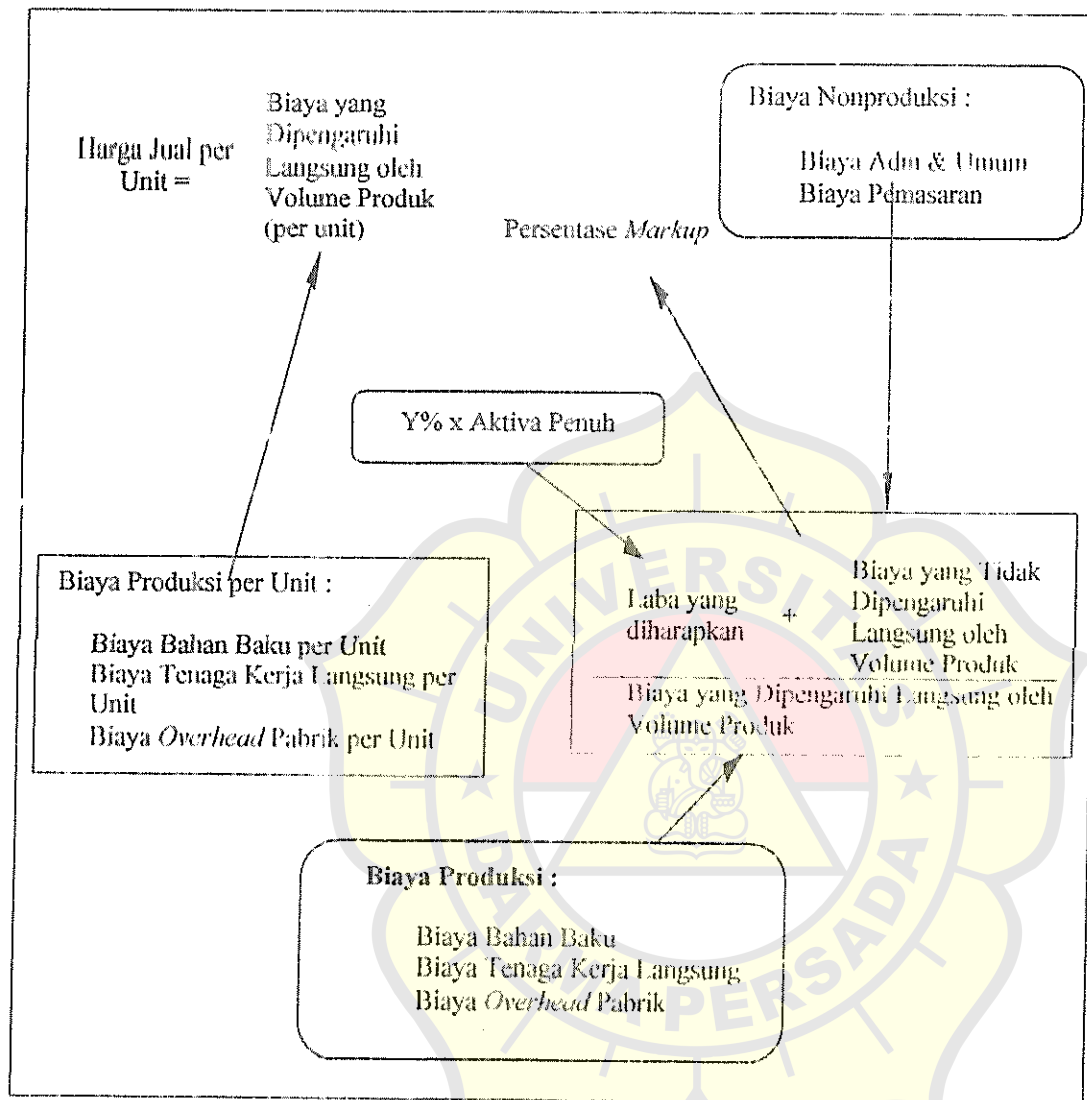
Persentase *mark up* dihitung dengan rumus :

$$\begin{aligned} \text{Harga jual per unit} &= \frac{\text{Biaya yang berhubungan langsung dengan volume (per unit)}}{\text{Laba yang diharapkan}} + \text{Persentase mark up} \\ \text{Persentase mark up} &= \frac{\text{Biaya yang tidak dipengaruhi langsung oleh volume produk}}{\text{Biaya yang dipengaruhi langsung oleh volume produk}} \end{aligned}$$

Terdapat perbedaan konsep langsung dan tidak langsungnya biaya volume antara metode full costing dengan metode variable costing.

Konsep biaya yang berhubungan langsung dengan volume menurut metode full costing adalah berupa biaya produksi, sedangkan biaya yang tidak berhubungan langsung dengan volume adalah berupa biaya nonproduksi.

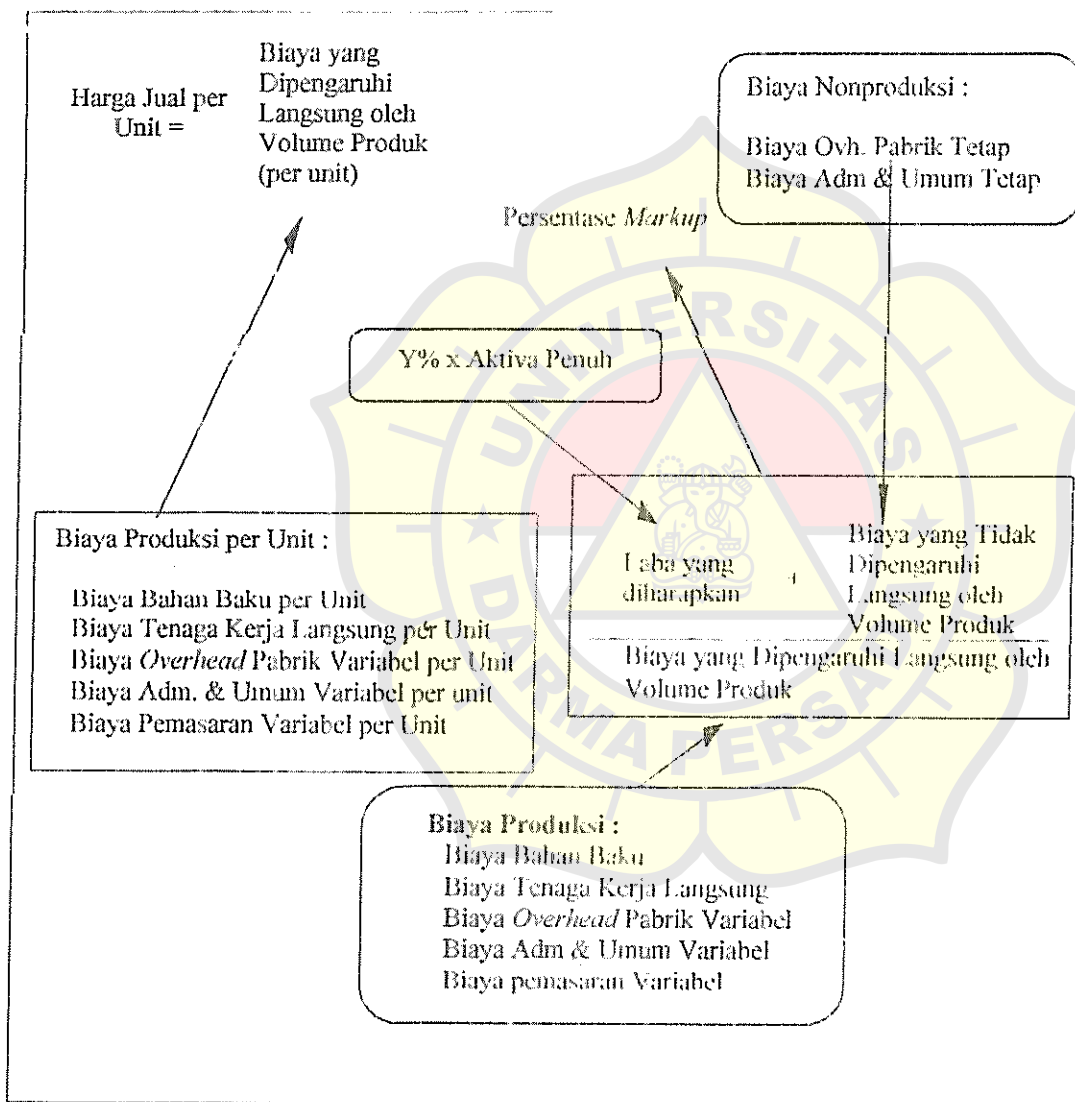
Dengan demikian rumus perhitungan harga jual per unit menurut pendekatan *full costing* disajikan dalam gambar dibawah ini.



Sumber Buku : Mulyadi (AKMen, 1999)

Variabel costing memandang dengan cara yang berbeda terhadap biaya yang dipengaruhi secara langsung oleh volume produk bila dibandingkan dengan Full costing. Dalam pendekatan *variabel costing*, biaya penuh yang dipengaruhi secara langsung oleh

volume produk terdiri dari biaya variabel, sedangkan biaya penuh yang tidak dipengaruhi secara langsung oleh volume produk terdiri dari biaya tetap. Dengan demikian, menurut pendekatan *variabel costing*, harga jual per unit produk ditentukan dengan rumus seperti disajikan pada gambar dibawah ini.



Sumber Buku : Mulyadi (AK.Men, 1999)

2) Faktor-faktor yang Mempengaruhi Harga Jual

Penentuan harga jual berhubungan dengan kebijaksanaan penentuan harga jual dan keputusan penentuan harga jual. Kebijaksanaan penentuan harga jual merupakan pernyataan sikap manajemen terhadap penentuan harga jual produk. Kebijakan tersebut tidak menentukan harga jual, namun menetapkan faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan atau aturan dasar yang perlu diikuti dalam penentuan harga jual. Keputusan harga jual merupakan penentuan harga jual produk.

Banyak faktor yang saling berintegrasi dan berpengaruh terhadap harga jual, sehingga perlu dipertimbangkan di dalam penentuan harga jual. Faktor-faktor tersebut antara lain adalah:

a. Faktor Intern

Faktor intern adalah faktor yang mempengaruhi harga jual dari dalam perusahaan, seperti:

(1) Dipengaruhi oleh semua biaya.

Biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi, seharusnya bisa ditutupi dengan penjualan produk tersebut.

(2) Bentuk model.

Bentuk model ini akan mempengaruhi penggunaan bahan baku. Semakin banyak bahan baku dipakai berarti semakin besar biaya yang dikeluarkan dan semakin tinggi harga ditawarkan.

- a) Aksesoris
- b) Kebijakan manajemen
- c) Laba yang diinginkan

b. Faktor Ekstern

Faktor ekstern adalah faktor yang mempengaruhi harga jual dari luar perusahaan, seperti

- (1) Keadaan persaingan di pasar
- (2) Posisi perusahaan dalam persaingan
- (3) Tingkat pertumbuhan penduduk
- (4) Tingkat penghasilan masyarakat
- (5) Agama, adat istiadat, kebiasaan masyarakat
- (6) Kebijakan pemerintah di bidang politik, ekonomi, sosial dan budaya
- (7) Kemajuan teknologi.

4. Penentuan Harga Pokok Variabel (Variabel Costing)

(R.A. Supriyono. AKBI, 1996)

a. Pentingnya Konsep Harga Pokok Variabel

Di dalam membebankan harga pokok kepada produk dapat digunakan salah satu dari dua konsep pembebanan harga pokok, yaitu : (1) konsep penentuan harga pokok penuh (*full costing*) atau konsep penentuan harga pokok diserap (*absorption costing*). (2) Konsep penentuan harga pokok variabel (*variable costing*) atau konsep penentuan harga pokok batas (*marginal costing*).

Konsep penentuan harga pokok penuh, membebankan semua elemen biaya produksi, baik biaya tetap maupun biaya variabel, ke dalam harga pokok produk. Oleh karena itu elemen biaya produksi pada konsep penentuan harga pokok penuh meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead -- pabrik.

Data biaya yang disajikan oleh konsep penentuan harga pokok penuh seringkali tidak relevan untuk tujuan managerial control di dalam jangka pendek. Misalnya untuk menganalisa perubahan biaya-volume-laba jangka pendek, dalam batas kapasitas produksi normal yang dimiliki oleh perusahaan diperlukan pendekatan yang memusatkan perhatian pada elemen

biaya variabel, yaitu biaya relevan yang berubah sesuai dengan tingkat volume kegiatan dalam jangka pendek.

Dengan adanya kepentingan manajemen dalam jangka pendek tersebut di atas, timbul konsep lain di dalam membebankan harga pokok kepada produk yang lebih cocok untuk persoalan-persoalan keputusan jangka pendek, konsep ini disebut penentuan harga pokok variabel.

b. Pengertian Penentuan Harga Pokok Variabel

Penentuan harga pokok Variabel dapat didefinisikan sebagai berikut :

Penentuan harga pokok variabel (*variable costing*) adalah suatu konsep penentuan harga pokok yang hanya memasukan biaya produksi variabel sebagai elemen harga pokok produk, biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya periode atau biaya waktu (*period cost*) yang langsung dibebankan kepada rugi laba periode terjadinya dan tidak berlaku sebagai biaya produksi

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan konsep penentuan harga pokok variabel didasarkan pada pemisahan biaya dalam suatu perusahaan kedalam elemen biaya tetap dan elemen

biaya variabel, oleh karena itu terhadap biaya yang bersifat semi variabel perlu dipisahkan dengan teknik tertentu.

Untuk dapat membebarkan harga pokok produk dengan tepat, perlu dibahas elemen biaya apa saja yang termasuk harga pokok produk dalam konsep penentuan harga pokok variabel, yaitu :

1) Biaya Bahan Baku

Secara umum biaya bahan baku diperlakukan sebagai elemen biaya variabel sehingga dalam konsep penentuan harga variabel biaya bahan baku adalah merupakan elemen biaya produksi variabel.

Apabila diinginkan penentuan harga pokok yang tepat, maka perlu diadakan analisa lebih lanjut tentang apa saja yang membentuk harga pokok bahan baku, dalam hal ini perusahaan dapat memilih salah satu dari dua pengertian dari harga pokok bahan baku sebagai berikut :

- a. Harga pokok bahan baku adalah meliputi harga faktur ditambah biaya-biaya lainnya yang terjadi dalam rangka perolehan bahan baku sampai dengan siap dipakai, baik yang berhubungan dengan biaya pemesanan (*ordering cost*) maupun biaya penyimpanan (*carying cost*)

- b. Harga pokok bahan baku hanya sebesar harga faktur dari bahan baku yang dibeli, sedangkan biaya-biaya lainnya yang terjadi dalam rangka perolehan bahan baku sampai dengan siap di pakai tidak diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik

Apabila perusahaan di dalam menentukan harga pokok bahan baku menggunakan pengertian pertama (a) di atas, maka elemen harga pokok bahan baku berdasar tingkat variabilitasnya dapat dikelompokkannya menjadi :

- (1) Elemen *biaya variabel* yang meliputi harga faktur bahan baku ditambah biaya pemesanan dan biaya penyimpanan yang bersifat variabel.
- (2) Elemen *biaya tetap* yang meliputi biaya pemesanan biaya penyimpanan yang bersifat tetap.

2) *Biaya Tenaga Kerja*

Seperti halnya biaya bahan baku, umumnya biaya tenaga kerja langsung diperlakukan sebagai elemen biaya variabel, sehingga dalam konsep penentuan harga pokok variabel biaya tenaga kerja langsung adalah elemen biaya produksi.

Sebenarnya perlu dianalisa lebih dahulu apakah biaya tenaga kerja langsung merupakan elemen biaya variabel, dalam hal ini tergantung pada sistem penggajian perusahaan yang dapat digolongkan sebagai berikut :

- a. sistem upah perpotong(buah)produk
- b. Sistem upah perjam kerja langsung.
- c. Sistem upah tetap perbulan..

Apabila digunakan sistem upah per potong atau perjam, elemen biaya tenaga kerja langsung merupakan elemen biaya produksi.

Untuk perusahaan yang menggunakan sistem upah tetap perbulan maka biaya tenaga kerja langsung adalah elemen biaya tetap, sehingga biaya tenaga kerja langsung bukan merupakan elemen biaya produksi akan tetapi merupakan elemen biaya periode.

3) Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik atas dasar tingkah laku atau variabilitasnya dapat dikelompokkan menjadi :

a. *Biaya Overhead Pabrik Variabel.*

Dalam golongan ini meliputi semua elemen biaya overhead pabrik yang akan berubah secara proporsional dengan perubahan volume atau kegiatan perusahaan, semakin besar kegiatan semakin besar pula jumlah total biaya, semakin kecil kegiatan semakin kecil pula jumlah total biaya.

Pada konsep penentuan harga pokok variabel, semua elemen biaya overhead pabrik adalah merupakan biaya produksi.

b. *Biaya Overhead pabrik tetap*

Dalam golongan ini meliputi semua elemen biaya overhead pabrik yang jumlah totalnya tetap konstan tidak berpengaruh oleh perubahan volume atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu.

Pada konsep penentuan harga pokok variabel, semua elemen biaya overhead pabrik tetap tidak merupakan elemen biaya produksi akan tetapi sebagai elemen biaya periode.

c. Tujuan Penentuan Harga Pokok Variabel

Tujuan penentuan harga pokok variabel semuanya berhubungan dengan kebutuhan manajemen untuk memperoleh

informasi yang berorientasi pada pengendalian dan pengambilan keputusan dalam jangka pendek, yaitu meliputi :

1. Membantu manajemen mengetahui batas konstribusi (*contribution margin*) yang sangat berguna untuk perencanaan laba melalui analisa hubungan biaya-volume-laba dan untuk pengambilan keputusan yang berhubungan dengan kebijaksanaan manajemen jangka pendek.
2. Memudahkan manajemen dalam mengendalikan kondisi-kondisi operasional yang sedang berjalan serta menetapkan penilaian dan pertanggungjawaban kepada departemen atau devisi tertentu di dalam perusahaan.

Tujuan penentuan harga pokok variabel dapat pula dihubungkan dengan pihak-pihak yang memakai laporan biaya yaitu :

1. Pihak Internal

Penentuan harga pokok variabel mempunyai tujuan pokok agar bermanfaat kepada pihak internal perusahaan untuk tujuan-tujuan :

- a. Perencanaan laba
- b. Penentuan harga jual produk
- c. Pengambilan keputusan oleh manajemen

d. Pengendalian biaya.

2. Pihak Eksternal

Meskipun tujuan utamanya untuk pihak internal, namun demikian konsep penentuan harga pokok variabel dapat pula memberikan manfaat kepada pihak eksternal untuk tujuan :

1. Penentuan harga pokok persediaan
2. Penentuan laba

Tujuan Eksternal tersebut hanya dapat dicapai apabila laporan yang disusun atas dasar konsep penentuan harga pokok variabel disesuaikan (diadjust) dengan teknik-teknik tertentu menjadi laporan yang disusun atas dasar konsep harga penuh.

d. Perbedaan Konsep Penentuan Harga Pokok Variabel dengan Konsep Penentuan Harga Pokok Penuh.

Perbedaan konsep penentuan harga pokok variabel dan konsep harga pokok penuh terletak pada tujuan utama dari kedua konsep tersebut, konsep penentuan harga pokok variabel mempunyai tujuan utama untuk *pelaporan internal* sedangkan konsep penentuan harga pokok penuh mempunyai tujuan utama untuk pelaporan eksternal. Adanya perbedaan tersebut

mengakibatkan perbedaan perlakuan terhadap biaya produksi tetap yang selanjutnya mempengaruhi.

- 1) Penentuan besarnya harga pokok produk dan besarnya harga pokok persediaan.
- 2) Penggolongan dan penyajian di dalam laporan rugi-laba.

Dalam membahas perbedaan konsep penentuan harga pokok variabel dan konsep penentuan harga pokok penuh lebih lanjut, agar lebih jelas akan diperinci dari segi :

1. Penentuan harga pokok produk
2. Penentuan harga pokok persediaan
3. Penyajian laporan rugi-laba

1. Penentuan harga pokok produk

Di dalam pembahasan dimuka telah dikemukakan bahwa pada konsep penentuan harga pokok penuh, semua elemen biaya produksi baik tetap maupun variabel dibebankan ke dalam harga pokok produk. Oleh karena itu elemen harga pokok produk meliputi :

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya Overhead pabrik Variabel
- d. Biaya Overhead pabrik tetap

Dari pengertian konsep penentuan harga pokok variabel yang sudah dibahas di muka dapat pula diketahui, bahwa pada konsep penentuan harga pokok variabel hanya memasukkan atau membebankan biaya produksi variabel ke dalam harga pokok produk. Oleh karena itu, elemen harga pokok produk meliputi:

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya Overhead pabrik Variabel
- d. Biaya Overhead pabrik tetap

2. Penentuan harga pokok persediaan

Dalam suatu periode akuntansi tertentu pada umumnya jumlah produk yang dihasilkan berbeda dengan jumlah produk yang dijual, sehingga perusahaan memiliki persediaan.

Dengan adanya perbedaan pembebanan elemen biaya produksi kepada produk antara konsep penentuan harga pokok penuh dengan konsep penentuan harga pokok variabel, mengakibatkan pula perbedaan harga pokok persediaan. Pada konsep penentuan harga pokok penuh biaya overhead pabrik tetap dibebankan ke dalam harga pokok produk. Oleh karena itu apabila sebagian produk masih ada dalam persediaan atau belum terjual maka *sebagian biaya overhead*

pabrik tetap masih melekat pada harga pokok persediaan. Konsep penentuan harga pokok variabel tidak dibebankan biaya overhead pabrik tetap ke dalam harga pokok produk, biaya overhead tetap dibebankan langsung ke dalam rugi laba sebagai biaya periode, oleh karena itu produk yang masih ada dalam persediaan atau belum terjual hanya dibebani biaya produksi variabel atau biaya overhead pabrik tetap tidak melokal pada harga pokok persediaan

3. Penyajian laporan rugi – laba

Perbedaan di dalam penyajian laporan rugi – laba antara konsep penentuan harga pokok penuh dengan konsep penentuan harga pokok variabel, dapat di tinjau dari segi :

- a. Penggolongan biaya di dalam laporan rugi –laba
- b. Struktur atau susunan penyajian laporan rugi – laba
- c. Besarnya laba bersih

a. Penggolongan biaya di dalam laporan rugi –laba

Pada konsep penentuan harga pokok penuh, biaya digolongkan menjadi dua, yaitu: (1) Biaya produksi, (2) Biaya non produksi.

Biaya produksi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik baik tetap maupun variabel.

Semua biaya produksi di perlakukan sebagai harga pokok produk dan baru dipertemukan dengan penghasilan penjualan pada periode di mana produk tersebut laku dijual dengan cara menentukan besarnya harga pokok penjualan.

Biaya non produksi pada konsep penentuan harga pokok penuh disebut pula dengan *biaya periode (period cost)*, pengertian biaya periode pada konsep penentuan harga pokok penuh adalah semua biaya yang tidak termasuk di dalam harga pokok produk sehingga harus dibebankan langsung kepada rugi laba periode terjadinya, meliputi semua biaya tetap maupun variabel untuk fungsi :

- pemasaran
- administrasi dan umum
- finansial

Pada konsep penentuan harga pokok variabel, biaya digolongkan menjadi dua, yaitu: (1) Biaya variabel, (2) Biaya tetap.

Biaya variabel meliputi semua biaya yang jumlah totalnya berubah secara proporsional sesuai dengan perubahan volume kegiatan, biaya ini dikelompokkan ke dalam: (a) Biaya variabel produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik variabel, (b) Biaya Variabel non produksi yang meliputi biaya pemasaran variabel, biaya administrasi dan umum variabel, biaya

finansial variabel. Semua biaya variabel produksi diperlakukan sebagai elemen harga pokok produk dan akan dipertemukan dengan penghasilan penjualan sebesar harga pokok penjualan variabel atas produk yang sudah laku dijual.

Biaya tetap meliputi semua biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak di pengaruhi oleh perubahan volume kegiatan sampai dengan tingkatan kapasitas tertentu. Biaya tetap pada konsep penentuan harga pokok variabel disebut pula dengan *biaya periode (period cost)*, pengertian biaya periode pada konsep ini adalah meliputi semua biaya tetap yang terjadi dalam rangka penyediaan kapasitas tertentu untuk memproduksi dan memasarkan produk dan dalam jangka pendek jumlah totalnya tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, yang meliputi:

- biaya overhead pabrik tetap
- biaya pemasaran tetap
- biaya administrasi dan umum tetap
- biaya finansial tetap

Dalam konsep penentuan harga pokok variabel, biaya tetap disebut pula dengan istilah biaya kapasitas (*capacity cost*) yang langsung dibebankan ke dalam laporan rugi – laba, konsep ini berpendapat bahwa tidak ada manfaatnya untuk menunda biaya tetap yang terjadi

pada periode tertentu kepada periode berikutnya. Penggolongan biaya dan cara mempertemukan penghasilan dengan biaya di dalam laporan rugi – laba berdasar konsep penentuan harga pokok variabel.

b. Struktur atau susunan penyajian laporan rugi – laba

Pada struktur atau susunan penyajian laporan rugi laba yang menggunakan konsep harga pokok penuh dan konsep harga pokok variabel tampak bahwa pada konsep harga pokok penuh menyajikan biaya sesuai dengan penggolongan fungsi-fungsi pokok di dalam perusahaan, oleh karena itu laporan rugi laba disusun dengan tahap-tahap sebagai berikut :

- 1) Penghasilan penjualan dipertemukan dengan harga pokok penjualan yang meliputi biaya produksi variabel dan biaya produksi tetap, selisihnya adalah laba (rugi) kotor atas penjualan.
- 2) Laba kotor atas penjualan dipertemukan dengan biaya komersial, selisihnya adalah laba (rugi) bersih usaha.
- 3) Laba bersih usaha dipertemukan dengan biaya keuangan atau biaya bunga, adalah laba (rugi) bersih.

Susunan Laporan Rugi – Laba Konsep Harga Pokok Penuh		Susunan Laporan Rugi – Laba Konsep Harga Pokok Variabel	
Penjualan	Rp. xx	Penjualan	Rp. xx
Harga Pokok Penjualan	Xx	Harga Pokok Penjualan Variabel	xx
Laba Kotor atas Penjualan	Xx	Batas Kontribusi Kotor	xx
Biaya Komersial :		Biaya Komersial Variabel :	
Pemasaran	Rp. xx	Pemasaran variabel	Rp. xx
Administrasi umum	Xx	Administrasi dan umum variabel	xx
	<u>Rp. xx</u>		<u>xx</u>
Laba Bersih	Rp. xx	Batas Kontribusi (bersih)	Rp. xx
		Biaya Tetap :	
		Overhead Pabrik	Rp. xx
		Tetap Pemasaran Tetap	xx
		Administrasi Umum Tetap	xx
			<u>xx</u>
		Laba Bersih	Rp. xx
			Rp. xx

Sedangkan untuk konsep harga pokok variabel, *langkah pertama* adalah menggolongkan biaya ke dalam biaya variabel dan biaya tetap, *langkah kedua* adalah menggolongkan biaya variabel dan biaya tetap ke dalam biaya produksi dan non produksi. Dalam penyusunan laporan rugi laba pada konsep ini dengan tahap-tahap :

- 1) Penjualan dipertemukan dengan harga pokok penjualan variabel, selisihnya adalah batas kontribusi kotor (*gross contribution margin*).
- 2) Batas kontribusi kotor dipertemukan dengan biaya komersial variabel, selisihnya batas kontribusi (*contribution margin*) atau disebut batas kontribusi bersih (*net contribution margin*).

- 3) Batas kontribusi dipertemukan dengan semua biaya tetap atau biaya periode, baik produksi maupun non produksi, selisihnya adalah laba bersih.

