

## BAB 2

### PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI

#### 2.1. Pengertian Biaya dan Harga Pokok

Dalam akuntansi terdapat istilah biaya (*expenses*) dan harga pokok (*cost*) kedua istilah tersebut mempunyai pengertian yang berbeda, berikut ini dikutipkan beberapa definisi para ahli yang membedakan pengertian *cost* dan *expenses*.

Supriyono mendefinisikan biaya dan harga pokok sebagai berikut :

Harga perolehan atau harga pokok (*cost*) adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang dalam bentuk kas yang dibayarkan atau nilai aktiva lainnya yang diserahkan atau dikorbankan atau nilai jasa yang diserahkan atau dikorbankan atau utang yang timbul atau tambahan modal dalam rangka pemilikan barang dan jasa yang diperlukan perusahaan baik pada masa lalu maupun masa yang akan datang. Sedangkan biaya (*expenses*) adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang hasil (Supriyono 1999 : 16)

Pengertian biaya dan harga pokok menurut cashin dan polimeni adalah :

Harga pokok atau *cost* didefinisikan sebagai manfaat yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa. Manfaat tersebut (barang dan jasa) yang dikorbankan diukur dalam rupiah melalui pengurangan atas harta atau dibebankan sebagai hutang pada saat manfaat itu diperoleh. Pada saat perolehan *cost* yang dibebankan adalah untuk manfaat sekarang dan dimasa mendatang biaya atau *expnses* didefinisikan sebagai *cost* yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis. Karena itu *cost* yang belum dapat dinikmati (*unexpired cost*) yang dapat memberikan manfaat dimasa mendatang dikelompokkan sebagai harta. (cashin dan polimeni 1986 : 22)

Pengertian biaya menurut mulyadi adalah :

Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. (Mulyadi 1990 : 7)

### Pengertian biaya menurut Ibnu Subiyanto dan Bambang Suripto :

Biaya (*cost*) adalah nilai yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa, yang diukur dengan rupiah penurunan aktiva atau kenaikan kewajiban.

Beban (*expense*) adalah biaya yang bermanfaat dan telah dikorbankan. Apabila manfaat suatu barang atau jasa telah digunakan, maka biaya barang atau jasa tersebut akan menjadi beban. Sebaliknya, biaya yang belum dikorbankan diklasifikasikan sebagai aktiva karena masih bermanfaat pada masa yang akan datang.

Rugi (*loss*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa yang kehilangan nilai tanpa memberikan manfaat apapun. Rugi diperlakukan sebagai pengurang pendapatan. Pendapatan adalah harga barang yang dijual atau jasa yang diberikan. Baik beban maupun rugi diperlakukan sebagai pengurang pendapatan, tetapi keduanya disajikan terpisah dalam laporan rugi-laba.

Dari beberapa pendapat diatas dapat diketahui bahwa harga pokok pada suatu saat dapat berubah menjadi biaya selama harga pokok telah memberikan manfaat dimasa sekarang maka harga pokok tersebut berubah menjadi biaya. Jika manfaat belum diterima diperiode sekarang maka harga pokok masih disajikan dalam neraca sebagai aktiva.

## 2.2 Penggolongan Biaya

Informasi biaya terdiri dari dua kelompok. Kelompok yang pertama adalah informasi biaya masa lalu yang berguna untuk penentuan biaya produk dan evaluasi kinerja. Kelompok kedua adalah informasi biaya masa yang akan datang yang berguna untuk pengambilan keputusan. Manajemen dalam mengelola perusahaan memerlukan data biaya yang akurat. Biaya yang akurat memungkinkan dapat menentukan harga pokok produk secara tepat dan teliti. Biaya perlu diklasifikasikan atau digolongkan secara benar yaitu dengan dipisahkan biaya produksi dan non

produksi. Berikut uraian penggolongan biaya yang berkaitan dengan harga pokok produksi yang sering dilakukan. (Ibnu dan Bambang 1993 : 3-6)

### **2.3 Elemen-Elemen Produksi**

Produk terdiri dari tiga elemen yaitu bahan baku, biaya tenaga kerja dan overhead pabrik. Klasifikasi kedalam tiga golongan tersebut berguna untuk mengukur laba dan menentukan harga jual.

Bahan dan tenaga kerja diklasifikasikan lebih lanjut kedalam langsung dan tidak langsung. Bahan tidak langsung (penolong) dan tenaga kerja tidak langsung merupakan bagian dari overhead pabrik.

#### **2.3.1 Bahan Baku**

Unsur pokok yang digunakan dalam produksi, yang diubah menjadi produk jadi dengan menggunakan tenaga kerja langsung dan overhead pabrik.

##### **1. Biaya bahan baku**

Bahan baku adalah bahan yang diolah menjadi bagian produk selesai dan pemakaiannya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya atau merupakan bagian integral pada produk tertentu. Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai didalam pengolahan produk.

## 2. Biaya bahan penolong

Bahan penolong adalah bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai tetapi pemakaiannya tidak dapat diikuti jejak atau manfaatnya pada produk selesai tertentu, atau nilainya relatif kecil sehingga meskipun dapat diikuti jejak pemakaiannya menjadi tidak praktis atau bermanfaat. Biaya bahan penolong adalah harga perolehan bahan penolong yang dipakai didalam pengolahan produk. Dalam menghitung harga pokok produk, biaya bahan penolong diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

### 2.3.2 Tenaga Kerja

Tenaga kerja adalah semua karyawan perusahaan yang memberikan jasa kepada perusahaan. Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan. Biaya tenaga kerja pabrik dapat digolongkan ke dalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tak langsung.

#### 1. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*)

Merupakan tenaga kerja yang terlibat secara langsung dalam kegiatan produksi yang dapat diidentifikasi dengan produk. Adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasikan atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

## 2. Biaya tenaga kerja tak langsung (*indirect labor*)

Merupakan tenaga kerja yang tidak terlibat secara langsung dengan kegiatan produksi yang tidak diklasifikasikan sebagai tenaga kerja langsung. Adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik, akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

### 2.3.3 Overhead Pabrik

Meliputi semua biaya produksi selain biaya bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Terdiri dari biaya bahan tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi tidak langsung lainnya.

Melalui biaya overhead pabrik semua biaya produksi tidak langsung akan dibebankan kepada produk. Jadi, biaya produksi adalah penjumlahan biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

## 2.4 Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya Dengan Produksi

Penggolongan ini bermanfaat bagi manajemen untuk perencanaan dan pengendalian. Menurut hubungannya dengan produksi biaya digolongkan menjadi :

### 1. Biaya Utama (*prime cost*)

Adalah biaya yang secara langsung berhubungan dengan produksi yaitu penjumlahan bahan langsung dengan tenaga kerja langsung.

### 2. Biaya Konversi (*conversion cost*)

Adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengubah bahan langsung menjadi produk jadi yaitu penjumlahan biaya tenaga kerja langsung dengan biaya overhead pabrik.

Meskipun biaya tenaga kerja langsung merupakan bagian dari kedua golongan tersebut tetapi hal itu tidak akan mengakibatkan perhitungan ganda karena penggolongan tersebut hanya untuk tujuan analisi, bukan merupakan metode akumulasi biaya.

## 2.5 Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya Dengan Volume

Jumlah biaya berubah dengan adanya perubahan volume produksi. Menurut hubungannya dengan perubahan volume, biaya diklasifikasikan menjadi biaya variabel, biaya tetap dan biaya semi variabel.

### A. Biaya tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu
2. Pada biaya tetap, biaya satuan (unit cash) akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan, semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

### B. Biaya Variabel (*Variable Cost*)

Biaya variable ini memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan, semakin besar volume kegiatan semakin tinggi jumlah total biaya variable, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah jumlah total variabel.
2. Pada biaya variable, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan.

### C. Biaya Semi Variabel (*Semi Variabel Cost*)

Biaya semi variable memiliki karakteristik sebagai berikut :

1. Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding. Semakin tinggi volume kegiatan semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak seimbang.
2. Pada biaya semi variable, biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkatan kegiatan tertentu semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

Untuk tujuan perencanaan dan pengendalian, biaya campuran harus dipisahkan menjadi komponen tetap dan komponen variabel.

### 2.6 Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Obyek Atau Pusat Biaya Yang Dibiayai.

Di dalam perusahaan obyek atau pusat biaya dapat dihubungkan dengan produk yang dihasilkan, departemen-departemen yang ada dalam pabrik, daerah pemasaran, bagian-bagian dalam organisasi yang lain, atau bahkan individu.

Penggolongan biaya atas dasar obyek atau pusat biaya dapat dibagi menjadi :

1. Biaya langsung (*Direct Cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.

## 2. Biaya tidak langsung (*Indirect Cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

### 2.7 Penggolongan Biaya Sesuai Dengan Fungsi Pokok Dari Kegiatan Aktivitas Perusahaan.

Fungsi pokok dari kegiatan perusahaan-perusahaan dapat digolongkan ke dalam :

- b. Fungsi Produksi, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual.
- c. Fungsi pemasaran, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penjualan produk selesai yang siap dijual dengan cara yang memuaskan pembeli dan dapat memperoleh laba sesuai yang diinginkan perusahaan sampai dengan pengumpulan kas dari hasil penjualan.
- d. Fungsi administrasi dan umum, adalah fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penentuan kebijaksanaan, pengarahan dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat berhasil guna (efektif) dan berdaya guna (efisien). Kegiatan fungsi ini berhubungan dengan fungsi pokok perusahaan yang lain, tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi langsung pada fungsi lain tersebut.

- e. Fungsi keuangan (Financial), yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan keuangan atau penyediaan dana yang diperlukan perusahaan. Apabila dana selalu dapat dicukupi dari dalam perusahaan fungsi ini tidak begitu penting, akan tetapi apabila sering diperlukan dana dari luar perusahaan fungsi ini memegang peranan penting didalam perusahaan.

## **2.8 Penggolongan Biaya Menurut Hubungannya Dengan Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan**

### **1. Biaya Standard dan Biaya Dianggarkan**

Biaya Standar adalah biaya ditetapkan dimuka yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu unit barang. Anggaran biaya adalah perkiraan biaya total tingkat produksi yang direncanakan. Standard dan anggaran merupakan rencana yang akan digunakan untuk mengendalikan operasi (melalui analisis penyimpangan antara anggaran atau standar dengan realisasi)

### **2. Biaya Terkendali dan Biaya Tidak Terkendali**

Biaya terkendali adalah biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer tertentu, sedangkan biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak secara langsung dikelola oleh kewenangan manajer tertentu

### **3. Biaya Tetap *Committed* dan *Discretionary***

Biaya tetap *committed* adalah biaya tetap yang timbul akibat pemilikan pabrik, *equipment*, dan organisasi pokok. Biaya tetap *discretionary* adalah biaya tetap

timbul akibat keputusan penjatahan (*appropriation*) berkala yang merupakan akibat langsung dari kebijakan manajemen puncak

4. Biaya Relevan dan Tidak Relevan

Biaya relevan dalam pengambilan keputusan adalah biaya yang secara langsung dipengaruhi oleh pemilihan alternatif tindakan oleh manajemen. Biaya tersebut ditiadakan apabila diinginkan. Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak dipengaruhi oleh keputusan manajemen. biaya terbenam (*sunk cost*) adalah contoh biaya tidak relevan, biaya tersebut timbul akibat keputusan masa lalu (misalnya depresiasi peralatan)

5. Biaya Differensial

Adalah jumlah perbedaan biaya akibat keputusan manajemen memilih suatu alternative tindakan. Jika jumlah biaya menaik disebut biaya incremental dan apabila menurun disebut biaya decremental.

6. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Adalah pendapatan atau penghematan biaya yang dikorbankan karena manajemen memilih alternatif tindakan tertentu. Biaya tersebut tidak dicatat dalam pembukuan tetapi harus dipertimbangkan dalam mengambil suatu keputusan.

7. Biaya Tutup Usaha

Adalah biaya yang akan tetap dikeluarkan meskipun perusahaan tidak berproduksi, misalnya pajak bumi dan bangunan asuransi, gaji penjaga malam.

## 2.9 Pengertian Harga Pokok Produksi

Matz, Uzry and Hammer menyatakan *cost of production* atau harga pokok produksi adalah jumlah dari tiga unsur biaya yaitu, biaya bahan baku, biaya pekerja langsung dan biaya overhead pabrik (Matz, Uzry and Hammer 1990 : 24)

Definisi tentang harga pokok produksi menurut Blocher, Chen dan Lin adalah “*product costing is the process of accumulating, classifying and assingning direct materials, direct labor and factory overhead cost to product or services*” (Blocher, Chen dan Lin 1999 : 68)

### 2.9.1 Manfaat Harga Pokok Produksi

Informasi harga pokok produksi dapat bermanfaat untuk tujuan sebagai berikut : (Mulyadi 1991 : 71-73)

#### 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 lain serta data non biaya

## 2. Memantau Realisasi Biaya Produksi

Manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan 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 telah mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang direncanakan sebelumnya. Pengumpulan biaya produksi untuk jangka waktu tersebut dilakukan dengan menggunakan metode harga pokok proses.

## 3. Memantau Laba atau Rugi Bruto Periode Tertentu

Untuk mengetahui apakah kegiatan produksi yang dilakukan perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba bruto atau rugi bruto, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu. Informasi laba atau rugi periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya produksi dan non produksi serta dalam menghasilkan laba atau 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 atau rugi bruto tiap periode.

### **2.9.2 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi**

Pada dasarnya pola pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode, penerapan metode tersebut pada suatu perusahaan tergantung pada sifat atau karakteristik pengolahan bahan menjadi produk selesai yang akan mempengaruhi pengumpulan harga pokok yang digunakan. Berikut akan dibahas mengenai dua metode tersebut : (Supriyono 1983 : 32-33)

#### **1. Metode Harga Pokok Pesanan**

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.

#### **2. Metode Harga Pokok Proses**

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana 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 pembeli. Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan dijual kepada pembeli, oleh karena sifat produk homogen dan bentuknya standar maka kegiatan produksi dapat

dilaksanakan secara kontinyu atau terus menerus. Jumlah total biaya pada harga pokok proses dihitung setiap akhir periode dengan menjumlah semua elemen biaya yang dinikmati produk dalam satuan waktu yang bersangkutan.

## **2.10 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, catatan-catatan dan laporan-laporan yang terkoordinasi dengan tujuan untuk melaksanakan kegiatan dan merupakan informasi biaya bagi manajemen. Secara ekstrim sistem akuntansi biaya dapat dikelompokkan menjadi dua sistem, yaitu : (Ibnu dan Bambang 1993 : 25)

### **1. Sistem Harga Pokok Sesungguhnya**

Sistem harga pokok sesungguhnya adalah sistem pembebanan harga pokok kepada produk atau pesanan atau jasa yang dihasilkan sesuai dengan harga pokok atau biaya yang sesungguhnya dinikmati. Pada sistem harga pokok produk, pesanan atau jasa baru dapat dihitung pada akhir periode setelah biaya yang sesungguhnya dikumpulkan. Kelemahan dari sistem ini adalah perhitungannya cenderung terlambat dan mengakibatkan biaya overhead pabrik yang berfluktuasi. Biaya overhead pabrik yang berfluktuasi akan mengakibatkan biaya per unit yang berfluktuasi pula. Kelemahan ini dapat

diatasi dengan penggunaan estimasi biaya overhead pabrik pada normal costing.

## 2. Sistem Harga Pokok Normal

Biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung dapat diperhitungkan dalam harga pokok produksi sebesar biaya yang sesungguhnya dikeluarkan karena biaya-biaya tersebut mudah diidentifikasi dan ditelusur langsung kepada produk tertentu. Sedangkan untuk biaya overhead pabrik ada yang bersifat tidak langsung, sehingga tidak mudah diidentifikasi dan ditelusur kepada produk tertentu. Oleh karena itu, untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk perlu penentuan tarip pembebanan di muka. Metode ini digunakan oleh perusahaan yang menggunakan sistem akumulasi biaya perpetual.

## 3. Sistem Harga Pokok Standard

Perusahaan dapat menetapkan terlebih dahulu standar biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik untuk menghasilkan satu unit barang. Dengan metode ini, biaya-biaya dibebankan ke rekening persediaan barang dalam proses berdasarkan standar yang telah ditetapkan, bukan biaya yang sesungguhnya dikeluarkan.

## **2.11 Penentuan Tarip Biaya Overhead Pabrik**

Tarip biaya overhead ditentukan dimuka digunakan untuk

1. Alat untuk membebankan biaya overhead pabrik dengan teliti, adil dan cepat dalam rangka menghitung biaya overhead pabrik.
2. Alat untuk mengadakan perencanaan terhadap biaya overhead pabrik, khususnya apabila tarip biaya overhead pabrik dipisahkan ke dalam tarip tetap dan variabel.
3. Alat pengendalian biaya overhead pabrik

### **2.11.1 Alasan Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarip Pembebana Di Muka**

1. Pembebanan biaya overhead atas dasar yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Hal ini akan berakibat pada penyajian harga pokok persediaan dalam neraca dan besar kecilnya laba atau rugi yang disajikan dalam laporan rugi-laba, sehingga mempunyai kemungkinan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil oleh manajemen. Apabila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi per satuan mungkin akan berfluktuasi karena sebab berikut ini :

a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan

Karena diantara biaya overhead pabrik ada yang bersifat tetap dalam kisar (range) perubahan kegiatan produksi tertentu, maka perubahan volume produksi dari bulan ke bulan akan mempunyai dampak terhadap perhitungan harga pokok produksi per satuan, jika biaya overhead pabrik sesungguhnya dibebankan kepada produk. Produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya rendah akan dibebani biaya overhead pabrik tetap per satuan yang tinggi, sedangkan produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya tinggi akan dibebani dengan biaya overhead pabrik tetap per satuan yang rendah.

b. Perubahan tingkat efisiensi produk

Dalam bulan tertentu misalnya, karena tidak adanya pengawasan yang baik terhadap kegiatan produksi, terjadi kenaikan jumlah bahan penolong yang dipakai dan kelebihan pembayaran upah tenaga kerja tidak langsung yang sebagai akibatnya akan mengakibatkan kenaikan harga pokok produksi per satuan.

c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadi secara sporadic, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun

Dalam bulan tertentu seringkali hanya terjadi dua atau tiga kali kerusakan mesin yang menelan biaya perbaikan yang besar. Apabila pesanan harus

dibebani dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya, maka pesanan yang dikerjakan pada saat jumlah reparasi mesin sedikit, akan menerima beban biaya overhead pabrik yang relatif kecil, sedangkan pesanan yang sedang dikerjakan pada saat terjadi reparasi

- d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu

Pada bulan terjadinya pembayaran pajak bumi dan bangunan, biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk menjadi lebih besar bila dibandingkan dengan bulan-bulan lain yang tidak terjadi pembayaran pajak tersebut. Contoh lain adalah tunjangan hari raya untuk karyawan.

2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produknya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produk per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Padahal ada elemen biaya overhead pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada akhir setiap bulan, atau akhir tahun. Sebagai contoh bila perusahaan memakail listrik negara maka jumlah tagihan listriknya baru dapat diketahui setelah bulan tertentu berakhir.

### 2.11.2 Tarip Biaya Overhead

Dalam penentuan tarip biaya overhead pabrik ada tiga alternative yang dapat digunakan yaitu

1. *Plantwide Rate* atau Tarip Tunggal

Perusahaan hanya menggunakan satu tarip biaya overhead pabrik untuk pembebanan biaya overhead pabrik ke setiap pesanan maupun produknya dari awal proses produksi sampai akhir.

2. *Departemental Rate* atau Tarip Departementalisasi

Perusahaan menetapkan tarip biaya overhead pabriknya untuk setiap tahapan atau departemen produksi yang ada di perusahaan. Jumlah tarip biaya overhead pabrik tergantung dari tahapan atau departemen produksi yang ada.

3. *Activity Rate* atau tarip setiap aktivitas

Perusahaan menetapkan tarip biaya overhead pabrik untuk setiap aktivitas yang terjadi dalam pembuatan produknya. Cara ini dikenal dengan *Activity Based Costing* (ABC)

### 2.11.3 Langkah-Langkah Penentuan Tarip Biaya Overhead

Penentuan tarip biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahapan berikut ini :

## 1. Menyusun Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik. Ada empat macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik yaitu kapasitas teoritis, kapasitas praktis, kapasitas yang sesungguhnya yang diharapkan, kapasitas normal. Penentuan kapasitas praktis dan normal dapat dilakukan dengan lebih dulu menentukan kapasitas teoritis, yaitu volume produksi yang dapat dihasilkan oleh pabrik.

Dalam menentukan estimasi biaya overhead pabrik dalam suatu periode tertentu, perusahaan dapat mendasarkan pada berbagai kemungkinan kapasitas berikut ini : (Gayle Rayburn 1996 : 108-109)

### a. Kapasitas Teoritis

Kapasitas perusahaan apabila perusahaan mampu berkerja secara penuh tanpa adanya interupsi sama sekali. Kapasitas ini dapat dicapai apabila mesin-mesin perusahaan beroperasi 100 % Kapasitas teoritis itu tidaklah realistis karena tidak memperhitungkan interupsi normal untuk kerusakan atau pemeliharaan mesin. Jadi, akuntan biasanya tidak mempertimbangkan kapasitas teoritis sebagai dasar yang layak untuk menentukan tarif alokasi biaya. Namun, para

manajer menggunakan kapasitas teoritis untuk membantu mengukur efisiensi operasi dengan memberikan gambaran perbandingan yang ideal.

b. Kapasitas Praktis

Kapasitas perusahaan dengan memperhitungkan adanya interupsi yang tidak dapat dihindari. Hambatan ini biasanya berasal dari dalam perusahaan itu sendiri, misalkan : perlu adanya setup mesin, perbaikan mesin, menunggu bahan dll. Hambatan-hambatan tersebut berkisar antara 15-25 % dari kapasitas teoritisnya. Tetapi dalam kapasitas praktis tidak memperhitungkan waktu mengganggu karena tidak tercukupinya permintaan penjualan. Volume produksi ini terjadi jika permintaan akan produk perusahaan menyebabkan pabrik beroperasi secara terus menerus. Kapasitas praktis menunjukkan output maksimum ketika suatu departemen atau divisi dapat beroperasi secara efisien. Dengan demikian biaya kapasitas yang belum digunakan tidak dibebankan ke produk. Meskipun tingkat ini bervariasi dari satu perusahaan ke perusahaan lainnya, manajer biasanya mempertimbangkan kapasitas praktis sekitar 80 – 90 % dari kapasitas teoritis. Kapasitas praktis lebih realistis daripada kapasitas teoritis, karena memperhitungkan penundaan yang tidak dapat dihindari seperti hari libur, cuti, istirahat akhir pekan dan penghentian mesin.

c. Kapasitas Sesungguhnya yang diharapkan

Kapasitas ini merupakan kapasitas yang benar-benar diharapkan akan dicapai perusahaan di periode yang akan datang. Dasar ini sesuai untuk perencanaan dan pembebanan biaya overhead pabrik dalam jangka pendek. Dasar ini juga akan menghasilkan tarif biaya overhead pabrik yang berfluktuasi dari waktu ke waktu. Dalam kapasitas yang sesungguhnya memasukkan pertimbangan baik waktu mengganggu karena terbatasnya permintaan penjualan maupun ketidakefisienan manusia dan peralatan. Kapasitas aktual yang diharapkan merupakan volume produksi yang diperlukan untuk memenuhi permintaan penjualan tahun berikutnya. Konsep jangka pendek ini tidak dimaksudkan untuk merata-ratakan perubahan siklus dalam permintaan penjualan. Jika biaya produk berpengaruh kuat terhadap kebijakan penetapan harga, atau jika perusahaan secara luas menggunakan kontrak biaya plus seperti dalam kontrak dengan pemerintah akan berbahaya menggunakan tingkat kegiatan actual yang diharapkan dalam bisnis musiman atau siklus. Biaya tetap per unit akan menurun dalam periode puncak produksi jika menggunakan tingkat kegiatan aktual yang diharapkan sebagai dasar pembebanan biaya overhead pabrik. Dalam kondisi ini harga jual unit itu akan menjadi lebih rendah dalam kontrak biaya plus daripada jika memproduksi unit dalam periode produksi yang sedang menurun.

d. **Kapasitas Normal**

Merupakan kapasitas rata-rata yang dicapai perusahaan dalam jangka panjang. Jumlah kapasitas normal ini relative stabil dalam jangka panjang. Dasar ini sesuai untuk perencanaan dan pembebanan biaya overhead pabrik dalam jangka panjang. Kapasitas normal juga menunjukkan rata-rata permintaan penjualan yang diharapkan selama periode waktu yang cukup lama serta mencakup fluktuasi siklus dan musiman. Manajer harus menelaah angka penjualan selama beberapa tahun yang memadai, untuk mengamati perubahan siklus. Karena kapasitas normal merata-ratakan perubahan siklus, ia merupakan dasar yang lebih tepat untuk pembebanan overhead dalam berbagai keadaan.

2. **Memilih Dasar Pemebebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk**

Setelah anggaran biaya overhead pabrik disusun, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan secara adil biaya overhead pabrik kepada produk.

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, diantaranya adalah

- a. **Satuan Produk**
- b. **Biaya Bahan Baku**

- c. Biaya Tenaga Kerja Langsung
- d. Jam Tenaga Kerja Langsung
- e. Jam Mesin

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah :

- a. Harus diperhatikan jenis biaya overhead pabrik yang dominant jumlahnya dalam departemen produksi
- b. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik yang dominann tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai

### 3. Menghitung Tarif Biaya Overhead Pabrik

Setelah selesai menyusun anggaran biaya overhead pabrik dan telah memilih dasar pembebanan yang akan digunakan maka langkah selanjutnya adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik berdasarkan langkah pertama dan kedua.

Dalam penentuan tarip tunggal biaya overhead pabrik tarip yang akan digunakan untuk pembebanan di perusahaan meliputi langkah-langkah berikut ini :

1. Penentuan kapasitas dan dasar pembebanan yang akan digunakan
2. Estimasi setiap elemen biaya overhead pabrik pada kapasitas yang telah ditentukan
3. Penentuan tarip biaya overhead pabrik

Dihubungkan dengan pembebanan harga pokok produk maka dalam metode harga pokok proses dapat menggunakan cara

1. Semua elemen biaya dibebankan berdasarkan biaya yang sesungguhnya pada sistem harga pokok sesungguhnya. Produk yang diolah dibebani biaya bahan, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dinikmati oleh produk tersebut.
2. Elemen biaya tertentu yaitu biaya overhead pabrik dibebankan berdasarkan tarip atau biaya yang ditentukan dimuka, sistem ini biasanya digunakan oleh perusahaan dalam kondisi :
  - a. Perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk
  - b. Perusahaan yang produksinya tidak stabil atau musiman dari waktu ke waktu
  - c. Memiliki elemen biaya overhead pabrik yang relatif tinggi

2. Semua elemen biaya dibebankan kepada produk atas dasar harga pokok yang ditentukan dimuka. Cara ini digunakan dengan tujuan untuk menyajikan informasi biaya yang lebih baik kepada manajer terutama untuk perencanaan, pengambilan keputusan dan pengendalian biaya.

Pembebanan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi kepada produk dapat dilakukan jika.

1. Produk relatif stabil dari periode ke periode
2. Hanya diproduksi satu jenis produk

#### **2.11.4 Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik**

Dalam memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik ada dua hal yang perlu diperhatikan yaitu bahwa dasar tersebut benar-benar mempunyai korelasi dengan tingkat konsumsi atau banya sedikitnya biaya overhead pabrik serta data atau informasi dasar pembebanan dapat dengan mudah didapatkan. Beberapa kemungkinan dasar pembebanan yang dapat digunakan adalah

##### **1. Dasar Unit**

Tarif biaya overhead pabrik ditentukan untuk setiap unit output yang dikerjakan. Dasar pembebanan ini tepat digunakan oleh perusahaan yang hanya menghasilkan satu jenis produk saja. Penentuan tarifnya adalah sebagai berikut :

[Tarip BOP per unit = Estimasi jumlah BOP / Estimasi jumlah output]

## 2. Dasar Biaya Bahan

Tarif biaya overhead pabrik dinyatakan dalam suatu persentase dari jumlah biaya bahan. Meskipun dasar pembebanan ini sangat jarang digunakan tetapi dapat digunakan oleh perusahaan yang tingkat konsumsi biaya overhead pabriknya mempunyai korelasi dengan jumlah biaya bahannya. Penentuan tarif biaya overhead pabriknya adalah sebagai berikut

$$[\text{Tarif BOP per unit} = (\text{Estimasi jumlah BOP} / \text{Estimasi biaya bahan}) \times 100\%]$$

## 3. Dasar Biaya Tenaga Kerja

Tarif biaya overhead pabrik dinyatakan dalam suatu persentase dari biaya tenaga kerja langsungnya. Cara ini banyak digunakan pada perusahaan yang masih mengandalkan pada tenaga kerja manusia. Penentuan tarif biaya overhead pabriknya adalah sebagai berikut :

$$[\text{Tarif BOP} = (\text{Estimasi jumlah BOP} / \text{Estimasi jumlah BTKL}) \times 100 \%]$$

## 4. Dasar Jam Kerja Langsung

Tarif biaya overhead pabrik ditentukan untuk setiap jam kerja langsung. Penentuan tarif biaya overhead pabriknya adalah sebagai berikut

$$[\text{Tarif BOP} = \text{Estimasi jumlah BOP} / \text{Estimasi jumlah JKL}]$$

## 5. Dasar Jam Mesin

Tarif biaya overhead pabrik ditentukan untuk setiap jam mesin. Dasar pembebanan ini sesuai digunakan oleh perusahaan yang banyak menggunakan mesin sehingga elemen biaya overhead pabrik yang berkaitan dengan mesin cukup signifikan.

[Tarif BOP / Jam Mesin = Estimasi jumlah BOP / Estimasi jumlah jam mesin]

## 6. Dasar Transaksi atau Aktivitas

Tarif biaya overhead pabrik ditentukan untuk setiap jenis kegiatan atau transaksi misalkan : setup, inspeksi dll. Dasar pembebanan ini akan menghasilkan pembebanan biaya overhead pabrik yang lebih akurat dari dasar pembebanan yang lainnya. Tarif biaya overhead pabrik untuk setiap jenis transaksi ditentukan dengan cara sebagai berikut :

[Tarif BOP / aktivitas = Estimasi jumlah BOP / Estimasi jumlah satuan aktivitas]

### 2.12 Karakteristik Metode Harga Pokok Proses

Karakteristik utama dari metode harga pokok proses adalah : (Supriyono 1983 : 116-117)

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 produksi 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 dimana 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 dimana pengolahan produk dinyatakan dalam ukuran produk selesai. misalnya, bulan januari 1999 dihasilkan produk selesai 400 kilogram dan produk dalam proses 100 kilogram tingkat penyelesaian 75% maka produksi ekuivalen yang dihasilkan =  $400 \text{ kilogram} + 100 \text{ kilogram} (75\%) = 475 \text{ kilogram}$
5. Untuk menghitung harga pokok tiap satuan setiap elemen biaya produksi tertentu, maka elemen biaya produksi tertentu (misalnya biaya bahan) 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.

### **2.13 Prosedur Penentuan Harga Pokok Produk Pada Metode Harga Pokok Proses**

Prosedur dalam rangka menentukan harga pokok produk pada metode harga pokok proses sebagai berikut : (Supriyono 1983 : 117 -118)

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 produksi yang selesai yang dipindahkan ke gudang atau kedepartemen berikutnya dan menghitung harga pokok produk dalam proses akhir.

Agar dapat menentukan harga pokok produksi yang sesuai dengan konsep akuntansi biaya maka ada beberapa langkah yang harus dilakukan yaitu.

1. Menganalisis penentuan harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan
2. Menentukan harga pokok produksi yang sesuai dengan konsep akuntansi biaya.
3. Membandingkan harga pokok produksi yang ditentukan oleh perusahaan dengan harga pokok produksi menurut konsep akuntansi biaya
4. Menentukan ada tidaknya perbedaan yang signifikan antara harga pokok produksi yang ditentukan oleh perusahaan dengan harga pokok produksi

#### **2.14 Pembahasan Barang Dalam Proses Awal**

Barang dalam proses awal (BDP) awal adalah merupakan barang atau produk yang berasal dari kegiatan produksi periode sebelumnya dan belum berhasil diselesaikan menjadi barang jadi yang siap untuk diproses lebih lanjut atau dipasarkan. Barang dalam proses awal ini telah menyerap biaya produksi yang telah dikeluarkan pada periode sebelumnya sesuai dengan departemen dimana BDP tersebut berada. Jumlah total biaya produksi yang telah diserap oleh BDP awal disebut sebagai Harga Pokok Produksi BDP awal. Jumlah biaya produksi yang telah

diserap oleh BDP awal dinyatakan dalam suatu prosentase yang disebut tingkat penyelesaian. Dalam kaitannya dengan penentuan biaya produksi per unit dimana perusahaan mempunyai BDP awal, maka ada dua metode atau pendekatan yang dapat digunakan yaitu pendekatan dengan metode rata-rata tertimbang dan pendekatan dengan metode masuk pertama keluar pertama.

#### 1. Metode Rata-Rata Tertimbang

Penentuan biaya produksi per unit dengan metode rata-rata tertimbang tidak membedakan apakah produk yang dikerjakan terlebih dahulu berasal dari barang dalam proses awal atau berasal dari produk baru yang masuk proses pada bulan yang bersangkutan. Setiap produk yang ada di suatu departemen mempunyai kesempatan yang sama untuk dikerjakan menjadi produk selesai. Karena anggapan ini maka juga tidak dibedakan apakah biaya produksi yang diserap oleh setiap produk yang diolah berasal dari periode sebelumnya atau periode yang bersangkutan. Produk jadi baik yang berasal dari pengolahan BDP awal maupun yang berasal dari produk masuk proses periode yang bersangkutan akan mempunyai harga pokok produksi per unit yang sama jumlahnya. Untuk memudahkan dalam penentuan biaya produksi per unit, pada metode ini seolah-olah BDP awal dianggap dimulai pengerjaannya pada periode yang bersangkutan. Demikian juga biaya yang telah diserap oleh BDP awal pada periode sebelumnya dimunculkan kembali pada periode yang bersangkutan.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan karakteristik metode rata-rata tertimbang adalah sebagai berikut :

- a. Dalam menghitung biaya produksi per unit, biaya yang diperhitungkan adalah biaya produksi yang sudah melekat pada barang dalam proses awal ditambah biaya produksi yang ditambahkan pada periode yang bersangkutan
- b. Harga pokok produksi yang diperhitungkan dalam biaya produksi per unit adalah harga pokok produk dalam proses awal ditambah dengan biaya produksi periode yang bersangkutan
- c. Harga pokok produksi per unit dihitung dengan cara membagi harga pokok produksi total dengan produk ekuivalen yang dihitung dengan cara sebagai berikut ini

[Produk ekuivalent = Produk selesai + (Produk dalam proses akhir x tingkat penyelesaian yang sudah diserap)]

## 2. Metode Masuk Pertama Keluar Pertama

Pendekatan dengan metode masuk pertama keluar pertama didasarkan pada anggapan bahwa biaya produksi periode yang bersangkutan akan digunakan untuk mengerjakan BDP awal sampai menjadi produk selesai terlebih dahulu baru kemudian untuk mengerjakan produk masuk proses yang pengerjaannya dimulai

pada periode tersebut. Karena BDP awal berada di suatu departemen terlebih dahulu maka BDP awal akan diprioritaskan untuk diolah terlebih dahulu. Produk yang pengerjaannya memang dimulai pada periode yang bersangkutan yaitu produk masuk proses nantinya sebagian akan menjadi produk selesai dan sebagian lagi merupakan produk yang masih dalam proses akhir (BDP akhir)

Berdasarkan anggapan diatas produk selesai akan terdiri dari produk yang berasal dari barang dalam proses awal dan produk yang pengerjaannya dimulai pada periode tersebut. Kedua jenis produk selesai itu harus dipisahkan karena masing-masing akan mempunyai harga pokok produksi per unit yang berbeda.

Dari pengertian diatas metode FIFO mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- a. Berdasarkan anggapan tersebut biaya produksi yang telah melekat pada BDP awal tidak akan digabung dengan biaya-biaya yang ditambahkan pada periode yang bersangkutan.
- b. Biaya yang akan diperhitungkan dalam penghitungan biaya per unit periode yang bersangkutan hanya biaya yang benar-benar terjadi pada periode tersebut

### **2.15 Produk Hilang Dalam Proses**

Dalam penentuan harga pokok produk adanya produk yang hilang dalam proses menjadi perhatian, mengingat komponen biaya sebagai akibat hilangnya produk tersebut bisa terpengaruh. Apabila nilai yang hilang tidak material, tentunya hal

tersebut tidak dapat diabaikan. Jadi berapa nilai yang hilang dalam suatu proses harus diperhitungkan pengaruhnya terhadap penentuan harga pokok produk.

Apabila proses produksi diteliti atau ditelusuri jejaknya satu persatu, maka akan sulit diketahui manakah dan kapankah sesuatu partikel lepas dalam suatu reaksi kimia. Dengan kata lain kapan suatu produk hilang secara normal dalam suatu proses produksi, sulit untuk dideteksi. Mengingat kenyataan tersebut terhadap produk hilang dalam proses secara normal digunakan anggapan sebagai berikut : (Ibnu dan Bambang 1993 :166-167)

1. Produk hilang dalam proses dianggap terjadi di awal proses

Anggapan ini digunakan apabila dalam suatu departemen produksi, terdapat produk yang hilang dan terjadi pada awal proses produksi di departemen tersebut. Anggapan ini membawa konsekuensi bahwa semua produk yang hilang dalam proses secara normal tersebut dianggap belum ikut menyerap biaya-biaya yang terjadi dalam satu periode.

2. Produk hilang dalam proses dianggap terjadi di akhir proses

Anggapan ini digunakan apabila dalam suatu departemen produksi, terdapat produk yang hilang dan terjadi di akhir proses produksi di departemen tersebut. Anggapan ini membawa konsekuensi, bahwa semua produk yang

hilang dalam proses secara normal tersebut dianggap telah ikut menyerap biaya-biaya yang terjadi dalam suatu periode.

### **2.16 Produk Rusak**

Pengertian produk rusak adalah produk yang tidak sempurna dalam proses produksinya dan secara ekonomis tidak akan dapat dimanfaatkan kembali. Sehingga produk tersebut harus dibuang atau dilebur kembali sebagai bahan baku.

#### **1. Produk rusak tidak laku dijual**

Apabila produk rusak dalam suatu industri tidak laku dijual, produk rusak tersebut harus dibuang atau dilebur kembali sebagai bahan baku. Perlakuan akuntansi terhadap produk rusak tersebut tidak ada bedanya dengan perlakuan terhadap produk yang hilang di akhir proses.

#### **2. Nilai jual produk rusak mengurangi biaya produksi**

Pada umumnya penjualan produk rusak dilakukan secara borongan, sehingga tidak dapat diketahui berapa komponen masing-masing biaya. Oleh karenanya harus dilakukan alokasi nilai jual produk rusak kepada masing-masing komponen biaya sebagai pengurang harga pokok yang dibebankan bulan tersebut.

#### **3. Nilai jual produk rusak mengurangi harga pokok penjualan**

Apabila nilai jual diperlakukan sebagai pengurangan harga pokok penjualan, maka total nilai jual produk rusak langsung dikurangkan dalam laporan rugi laba

yang disajikan di akhir periode. Demikian halnya bila hasil penjualan produk rusak tersebut akan diperlakukan sebagai pendapatan lain-lain. Maka dalam laporan rugi-laba nilai jual produk rusak tersebut langsung disajikan dalam laporan rugi-laba sebagai pendapatan di luar usaha.

### **2.17 Produk Cacat**

Produk cacat diperbaiki dengan menambah sedikit bahan dalam departemen yang bersangkutan. Suatu produk dianggap cacat apabila biaya yang dikeluarkan untuk memperbaikinya secara ekonomis masih dimungkinkan. Apabila tidak produk rusak tersebut lebih baik dianggap sebagai produk rusak dan diproses ulang atau dijual langsung sebagai produk rusak.