

OBJEKTIF :

1. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Perbandingan Metode Full Costing dengan Metode Variable Costing
 2. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Manfaat Informasi yang Dihasilkan dan Kelemahan Metode Variable Costing
 3. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Klasifikasi Biaya dalam Metode Variable Costing
 4. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Metode Harga Pokok Pesanan & Metode Harga Pokok Proses dengan Pendekatan Variable Costing
-

5.1 Perbandingan Metode Full Costing dengan Metode Variable Costing

Metode full costing maupun variable costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi. Perbedaan pokok yang ada di antara kedua metode tersebut terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang berperilaku tetap. Adanya perbedaan perlakuan terhadap biaya produksi tetap ini akan mempunyai akibat pada: (1) perhitungan harga pokok produksi dan (2) penyajian laporan laba-rugi.

5.2.1 Perbedaan Metode Full Costing dengan Metode Variable Costing Ditinjau dari Sudut Penentuan Harga Pokok Produksi

Full costing sering pula disebut absorption atau conventional costing adalah metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi, baik yang berperilaku tetap

maupun variabel kepada produk. Harga pokok produksi menurut metode full costing terdiri dari:

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya overhead pabrik tetap	xx
Biaya overhead pabrik variabel	<u>xx</u>
Harga pokok produk	Rp xx

Dalam metode full costing, biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun variabel, dibebankan kepada produk yang diproduksi atas dasar tarif yang ditentukan di muka pada kapasitas normal atau atas dasar biaya overhead pabrik sesungguhnya. Oleh karena itu, biaya overhead pabrik tetap akan melekat pada harga pokok persediaan produk dalam proses dan persediaan produk jadi yang belum laku dijual, dan baru dianggap sebagai biaya (unsur harga pokok penjualan) apabila produk jadi tersebut telah terjual.

Karena biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka kapasitas normal, maka jika dalam suatu periode biaya overhead pabrik sesungguhnya berbeda dengan yang dibebankan tersebut, akan terjadi pembebanan overhead lebih (*overapplied factory overhead*) atau pembebanan biaya overhead pabrik kurang (*underapplied factory overhead*). Jika semua produk yang diolah dalam periode tersebut belum laku dijual maka pembebanan biaya overhead pabrik lebih atau kurang tersebut digunakan untuk mengurangi atau menambah harga pokok produk yang masih dalam persediaan tersebut (baik yang berupa persediaan produk dalam proses maupun produk jadi). Namun jika dalam suatu periode akuntansi tidak terjadi pembebanan overhead lebih atau

kurang, maka biaya overhead pabrik tetap tidak mempunyai pengaruh terhadap perhitungan laba-rugi sebelum produknya laku dijual.

Variable costing adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya-biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produk. Harga pokok produk menurut metode variable costing terdiri dari:

Biaya bahan baku	Rp xx
Biaya tenaga kerja variabel	xx
Biaya overhead pabrik variabel	<u>xx</u>
Harga pokok produk	Rp xx

Di muka telah disebutkan bahwa metode variable costing ini dikenal dengan nama *direct costing*. Istilah *direct costing* sebenarnya sama sekali tidak berhubungan dengan istilah *direct cost* (biaya langsung). Pengertian langsung dan tidak langsungnya suatu biaya tergantung erat tidaknya hubungan biaya dengan obyek penentuan biaya, misalnya: produk, proses, departemen, dan pusat biaya yang lain. Dalam hubungannya dengan dengan produk, biaya langsung (*direct cost*) adalah biaya yang mudah diidentifikasi (atau diperhitungkan) secara langsung kepada produk. Apabila pabrik hanya memproduksi satu jenis produk, maka semua biaya produksi adalah merupakan biaya langsung dalam hubungannya dengan produk. Oleh karena itu tidak selalu biaya langsung dalam hubungannya dengan produk merupakan biaya variabel. Sebagai contoh misalnya suatu pabrik mori hanya menghasilkan satu jenis produk yang berupa mori saja. Upah tenaga kerja pabrik yang dibayar bulanan dan tidak tergantung dari hasil produksinya, merupakan biaya langsung terhadap produk mori tersebut, namun bukan

merupakan biaya variabel, karena tidak berubah sebanding dengan perubahan volume produksi. Oleh karena itu sebenarnya istilah *direct cost* adalah tidak tepat, karena metode ini berhubungan dengan penentuan harga pokok produk yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, dan bukan biaya langsung (*direct cost*) saja. Istilah yang paling tepat untuk metode *direct costing* adalah *variable costing*.

Dalam metode *variable costing*, biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai *period costs* dan bukan sebagai unsur harga pokok produk, sehingga biaya overhead pabrik tetap dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Dengan demikian biaya overhead pabrik tetap di dalam metode *variable costing* tidak melekat pada persediaan produk yang belum laku dijual, tetapi langsung dianggap sebagai biaya dalam periode terjadinya.

Metode *full costing* menunda pembebanan biaya overhead pabrik tetap sebagai biaya sampai saat produk yang bersangkutan dijual. Jadi biaya overhead pabrik yang terjadi, baik yang berperilaku tetap maupun yang variabel, masih dianggap sebagai aktiva (karena melekat pada persediaan) sebelum persediaan tersebut dijual. Sebaliknya metode *variable costing* tidak menyetujui penundaan pembebanan biaya overhead pabrik tetap tersebut (atau dengan kata lain tidak menyetujui pembebanan biaya overhead tetap kepada produk).

Menurut metode *variable costing*, penundaan pembebanan suatu biaya hanya bermanfaat jika dengan penundaan tersebut diharapkan dapat dihindari terjadinya biaya yang sama dalam periode yang akan datang. Sebagai contoh pada akhir tahun 2020

perusahaan memiliki 100 kg produk dalam proses yang telah menelan biaya produksi sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp 5.000
Biaya tenaga kerja variabel	25.000
Biaya overhead pabrik variabel	50.000
Biaya overhead pabrik tetap	<u>30.000</u>
Jumlah biaya produksi	Rp 110.000

Biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang telah dikonsumsi di dalam pengolahan 100 kg produk tersebut baru dapat menyelesaikan 45%-nya, sedangkan bahan baku Rp 5.000 tersebut akan dapat menyelesaikan 100 kg produk tersebut menjadi produk selesai.

Biaya bahan baku sebesar Rp 5.000 tersebut dibebankan sebagai harga pokok produk dalam proses dan melekat pada harga pokok persediaan yang dicantumkan dalam neraca per 31 Desember 2020. Biaya bahan baku tersebut tidak dibebankan sebagai biaya dalam tahun 2020, tetapi ditunda pembebanannya dan pada tanggal 31 Desember 2020 dianggap sebagai aktiva. Dalam tahun 2021 perusahaan tidak akan mengeluarkan biaya bahan baku untuk 100 kg persediaan yang pada tanggal 31 Desember 2020 masih dalam proses tersebut. Penundaan pembebanan biaya bahan baku tersebut memang bermanfaat, karena penundaan biaya tersebut dapat menghindarkan dikeluarkannya biaya bahan baku untuk 100 kg produk dalam proses tersebut dalam tahun 2021. Begitu pula biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik variabel.

Biaya overhead pabrik tetap merupakan biaya yang dalam jangka pendek tidak berubah dalam hubungannya dengan

perubahan volume produksi. Biaya tetap ini merupakan fungsi waktu dan bukan merupakan fungsi produksi. Ada atau tidak ada produksi, biaya ini tetap terjadi. Jadi penundaan pembebanan biaya overhead pabrik tetap tersebut dan memperlakukan biaya tersebut sebagai aktiva tidak bermanfaat, jika dalam periode yang akan datang biaya overhead pabrik tetap tersebut akan tetap terjadi. Sebagai contoh, jika biaya depresiasi mesin (yang dihitung dengan metode garis lurus) diperhitungkan ke dalam harga pokok produk, maka sebelum produk tersebut laku dijual, biaya depresiasi ini masih melekat sebagai harga pokok persediaan. Padahal dalam bulan berikutnya tetap akan diperhitungkan biaya depresiasi, sehingga menurut metode variable costing penundaan pembebanan biaya depresiasi ini (biaya tetap) tidak mempunyai manfaat, karena tidak dapat menghindari pengeluaran biaya yang sama dalam periode yang akan datang.

Di muka telah disinggung bahwa dalam metode variable costing biaya overhead pabrik tetap diperlakukan sebagai period cost, yaitu biaya yang dibebankan di dalam periode terjadinya. Pengertian period cost di dalam metode full costing dengan variable costing adalah berbeda. Full costing mengadakan pemisahan antara biaya produksi dengan period cost. Biaya produksi adalah biaya yang dapat diidentifikasi dengan produk yang dihasilkan, sedangkan period cost adalah biaya-biaya yang tidak ada hubungannya dengan produksi dan dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya. Biaya yang termasuk dalam period cost menurut full costing adalah: biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum (baik yang berperilaku tetap maupun variabel).

Pengertian period cost dalam metode variable costing berbeda dengan metode full costing. Menurut metode variable

costing, period cost adalah biaya untuk mempertahankan tingkat kapasitas tertentu guna memproduksi dan menjual produk. Dalam metode variable costing, period costs meliputi seluruh biaya tetap atau seluruh biaya kapasitas (*capacity cost*). Dengan demikian period cost menurut pengertian variable costing adalah biaya yang dalam jangka pendek tidak berubah dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, yang meliputi: biaya overhead pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap.

5.2.2 Perbedaan Metode Full Costing dengan Metode Variable Costing Ditinjau dari Sudut Penyajian Laporan Laba Rugi

Ditinjau dari penyajian laporan laba rugi, perbedaan pokok antara metode variable costing dengan full costing adalah terletak pada klasifikasi pos-pos yang disajikan dalam laporan laba rugi tersebut. Laporan laba rugi yang disusun dengan metode full costing menitikberatkan pada penyajian unsur-unsur biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi-fungsi pokok yang ada dalam perusahaan (*functional-cost classification*). Dengan demikian laporan laba rugi metode full costing tampak seperti berikut:

Hasil penjualan		Rp500.000
Harga pokok penjualan		
(termasuk biaya overhead pabrik tetap)		<u>250.000</u>
Laba bruto		Rp250.000
Biaya administrasi dan umum	Rp50.000	
Biaya pemasaran	<u>75.000</u>	
		<u>125.000</u>
Laba bersih usaha		<u><u>Rp125.000</u></u>

Laporan laba rugi tersebut menyajikan biaya-biaya menurut hubungan biaya dengan fungsi pokok dalam perusahaan manufaktur, yaitu fungsi produksi, pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum.

Di lain pihak laporan laba rugi metode variable costing lebih menitikberatkan pada penyajian biaya sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan (classification by cost behavior). Sehingga laporan laba rugi metode variable costing akan tampak seperti berikut:

Hasil penjualan	Rp500.000
Dikurangi biaya-biaya variabel:	
Biaya produksi variabel	Rp150.000
Biaya pemasaran variabel	50.000
Biaya administrasi dan umum variabel	<u>30.000</u>
	<u>230.000</u>
Laba kontribusi (contribution margin)	Rp270.000
Dikurangi biaya-biaya tetap:	
Biaya produksi tetap	Rp100.000
Biaya pemasaran tetap	25.000
Biaya administrasi dan umum tetap	<u>20.000</u>
	<u>145.000</u>
Laba bersih usaha	<u>Rp125.000</u>

Dalam laporan laba rugi variable costing tersebut di atas biaya tetap disajikan dalam satu kelompok tersendiri yang harus ditutup dari laba kontribusi yang diperoleh perusahaan. Sebelum timbul laba bersih. Dengan menyajikan semua biaya tetap dalam satu kelompok tersendiri dalam laporan laba rugi ini, manajemen dapat memusatkan perhatian pada perilaku biaya ini dan dapat melakukan

pengawasan terhadap biaya tersebut, baik dalam perencanaan jangka pendek maupun jangka panjang.

5.2 Manfaat Informasi yang Dihasilkan dan Kelemahan Metode Variable Costing

Dengan menyajikan informasi biaya yang dikelompokkan sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perusahaan kegiatan perusahaan, laporan keuangan yang disusun berdasar metode variable costing bermanfaat bagi manajemen untuk: (1) perencanaan laba jangka pendek (2) pengendalian biaya dan (3) pembuatan keputusan.

5.2.1 Manfaat Informasi *Variable Costing* dalam Perencanaan Laba Jangka Pendek

Untuk kepentingan perencanaan laba jangka pendek, manajemen memerlukan informasi biaya yang dipisahkan menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam jangka pendek, biaya tetap tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan, sehingga hanya biaya variabel yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen dalam pengambilan keputusannya. Oleh karena itu, metode *variable costing* yang menghasilkan laporan laba rugi yang menyajikan informasi biaya variabel yang terpisah dari informasi biaya tetap dapat memenuhi kebutuhan manajemen untuk perencanaan laba jangka pendek. Laporan laba rugi *variable costing* menyajikan dua ukuran penting: (1) laba kontribusi dan (2) *operating leverage*. Cara perhitungan dua ukuran tersebut adalah sebagai berikut:

Hasil Penjualan	Rp 100	}	<i>Ratio</i> Laba Kontribusi = 40 : 100
Biaya Variabel	<u>60</u>		
Laba Kontribusi	Rp 40	}	<i>Operating Leverage</i> = 40 : 10
Biaya Tetap	<u>Rp 30</u>		
Laba Bersih	Rp 10		

Perencanaan laba jangka pendek dilakukan oleh manajemen pada saat penyusunan anggaran. Dalam proses penyusunan anggaran tersebut manajemen berkepentingan untuk menguji dampak setiap alternatif yang akan dipilih terhadap laba perusahaan. Karena dalam jangka pendek biaya tetap tidak berubah, maka informasi yang relevan dengan perencanaan laba jangka pendek adalah informasi yang berdampak terhadap hasil penjualan dan biaya variabel, yang keduanya merupakan komponen untuk menghitung laba kontribusi dan *ratio* laba kontribusi.

Misalnya dalam penyusunan anggaran, manajemen puncak mempertimbangkan rencana untuk menaikkan harga jual produk sebesar 10% yang diperkirakan tidak akan mengurangi kuantitas produk yang akan dijual. Jika biaya variabel dan biaya tetap tidak mengalami perubahan, dampak kenaikan harga jual tersebut terhadap laba jangka pendek dapat dengan mudah dihitung dengan cara mengalikan *ratio* laba kontribusi dengan persentase kenaikan harga jual tersebut. Jika *ratio* laba kontribusi sebesar 40%, maka laba bersih akan naik 4% (40% x 10%) dengan adanya rencana kenaikan harga jual sebesar 10% tersebut.

Dengan *ratio* laba kontribusi manajemen dapat dengan mudah mempertimbangkan alternative yang menyangkut biaya tetap. Jika misalnya *ratio* laba kontribusi sebesar 40% dan manajemen puncak memperkirakan dengan menaikkan anggaran

biaya iklan sebesar Rp11.000.000 akan menaikkan hasil penjualan sebesar Rp35.000.000. Alternatif ini dapat diuji kelayakannya dengan perhitungan berikut ini:

Kenaikan laba kontribusi	$40\% \times \text{Rp}35.000.000$	Rp14.000.000
Kenaikan biaya iklan		<u>11.000.000</u>
Dampak kenaikan biaya iklan terhadap laba bersih		<u>Rp 3.000.000</u>

Dengan adanya pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dalam laporan laba rugi metode *variable costing*, hal ini menunjukkan manajemen melakukan analisis hubungan antara biaya, volume, dan laba. Contoh berikut ini menyajikan pemanfaatan informasi yang dihasilkan oleh metode *variabel costing* dalam analisis biaya, volume, dan laba.

Contoh

PT Elisari merupakan perusahaan dagang sepatu. Laporan laba rugi yang diprediksi untuk tahun anggaran 20X1 adalah sebagai berikut:

Laporan Laba Rugi yang Diproduksi untuk Tahun Anggaran 20X1

Hasil penjualan 2.000 pasang x Rp4.000	Rp8.000.000
Biaya variabel:	
Harga pokok penjualan:	
2.000 x Rp2.500	Rp5.000.000
Komisi penjualan:	
2.000 x Rp250	<u>500.000</u>
Jumlah biaya variabel	<u>5.500.000</u>
Laba kontribusi	<u>Rp2.500.000</u>
Biaya tetap:	
Sewa toko	Rp720.000
Gaji penjaga toko	200.000

Biaya iklan	100.000	
Biaya tetap lain	<u>50.000</u>	
Jumlah biaya tetap		<u>1.070.000</u>
Laba bersih		<u><u>Rp1.430.000</u></u>

- a. Dalam tahun anggaran 20X1, manajemen puncak merencanakan kenaikan harga jual rata-rata setiap pasang sepatu sebesar 25%, sedangkan komisi penjualan akan dihapuskan dan diganti dengan penambahan gaji penjaga toko per bulan sebesar Rp200.000 per bulan, bagaimanakah dampak rencana tersebut terhadap laba bersih perusahaan?
- b. Apabila dalam tahun anggaran 20X1 diharapkan biaya tetapnya tidak mengalami perubahan, sedangkan manajemen puncak menghendaki laba bersih sebesar Rp2.000.000, berapakah jumlah pasang sepatu yang harus dijual dalam tahun anggaran tersebut?

Kedua macam alternatif tersebut dapat dievaluasi dengan mudah atas dasar informasi yang dihasilkan oleh metode *variable costing*.

- a. Rencana manajemen puncak tersebut akan mempunyai pengaruh terhadap laba bersih tahun anggaran 20X1, seperti berikut ini:

Laporan Laba Rugi Tahun Anggaran 20X1

Hasil penjualan	2.000 pasang x Rp5.000	Rp10.000.000
Biaya variabel:		

Harga pokok penjualan:		
2.000 x Rp2.500	Rp5.000.000	
Komisi penjualan	-	
Jumlah biaya variabel		<u>5.000.000</u>
Laba kontribusi		<u><u>Rp 5.000.000</u></u>
Biaya tetap:		
Sewa toko	Rp720.000	
Gaji penjaga toko	400.000	
Biaya iklan	100.000	
Biaya tetap lain	<u>50.000</u>	
Jumlah biaya tetap		<u>1.270.000</u>
Laba bersih		<u><u>Rp3.730.000</u></u>

- b. Rencana penjualan dalam tahun anggaran 20X1 untuk memperoleh laba sebesar Rp2.000.000 adalah:

$$\begin{aligned}\frac{\text{Biaya tetap} + \text{Laba yang diinginkan}}{\text{Ratio laba kontribusi}} &= \frac{1.070.000 + 2.000.000}{2.500.000/8.000.000} \\ &= \frac{3.070.000}{0,3125} \\ &= \text{Rp 9.824.000}\end{aligned}$$

Jadi apabila harga per pasang sepatu dalam tahun 20X1 sebesar Rp4.000, maka dalam tahun anggaran 20X1 harus dapat dijual 2.456 pasang sepatu ($\text{Rp9.824.000} : \text{Rp4.000}$) untuk mendapat laba sebesar Rp2.000.000.

Operating leverage merupakan suatu ukuran, pada tingkat volume penjualan tertentu persentase perubahan laba bersih yang diakibatkan oleh persentase perubahan volume penjualan. Jika *operating leverage* sebesar 4, maka setiap 1 persen perubahan volume penjualan akan mengakibatkan perubahan laba bersih

sebesar 4% ($1\% \times 4$). Misalnya manajemen puncak merencanakan menaikkan volume penjualan 10% untuk tahun anggaran yang akan datang. Jika *operating leverage* pada tingkat volume penjualan yang dianggarkan sebesar 7, maka kenaikan volume penjualan sebesar 10% tersebut akan menghasilkan kenaikan laba bersih sebesar 70% ($10\% \times 7$).

5.2.2 Manfaat Informasi *Variable Costing* dalam Pengendalian Biaya

Variable costing menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan *period costs* dibandingkan informasi yang dihasilkan oleh *full costing*. Dalam *full costing* biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan dalam tarif biaya *overhead* pabrik dan dibebankan sebagai unsur biaya produksi. Oleh karena itu manajemen kehilangan perhatian terhadap *period costs* (biaya *overhead* pabrik tetap) tertentu yang dapat dikendalikan. Di dalam *variable costing*, *period costs* yang terdiri biaya yang berperilaku tetap dikumpulkan dan disajikan secara terpisah dalam laporan laba rugi sebagai pengurang terhadap laba kontribusi. Biaya tetap ini dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan: *discretionary fixed costs* dan *committed fixed costs*. *Discretionary fixed costs* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen. Biaya ini dalam jangka pendek dapat dikendalikan oleh manajemen. Sebagai contoh adalah biaya iklan yang ditetapkan sebesar Rp3.000.000 per bulan. *Committed fixed costs* merupakan biaya yang timbul dari pemilikan pabrik, ekuipmen, dan organisasi pokok. Perilaku *committed fixed costs* ini dapat ditentukan secara jelas dengan cara mengamati biaya yang tetap terjadi jika kegiatan perusahaan dihentikan sama sekali. *Committed fixed costs* merupakan semua biaya yang tetap dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan dalam memenuhi tujuan jangka panjang

perusahaan. Contoh *committed fixed costs* dalam biaya depresiasi, sewa, asuransi, dan gaji karyawan inti. Dalam jangka pendek *committed fixed costs* tidak dapat dikendalikan oleh manajemen. Dengan dipisahkannya biaya tetap dalam kelompok tersendiri dalam laporan laba rugi *variable costing*, manajemen dapat memperoleh informasi *discretionary fixed costs* terpisah dari *committed fixed costs*, sehingga pengendalian biaya tetap dalam jangka pendek dapat dilakukan oleh manajemen.

5.2.3 Manfaat Informasi *Variable Costing* dalam Pengambilan Keputusan

Variable costing menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan jangka pendek. Dalam pembuatan keputusan jangka pendek yang menyangkut mengenai perubahan volume kegiatan, *period costs* tidak relevan karena tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan. *Variable costing* khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek.

Contoh

PT Eliona memproduksi dan menjual produk A. biaya per satuan produk A adalah sebagai berikut:

Biaya bahan baku	Rp 100
Biaya tenaga kerja variabel	200
Biaya overhead pabrik variabel	300
Biaya pemasaran & administrasi variabel	<u>250</u>
Jumlah biaya variabel	Rp 850
Biaya tetap	<u>150</u>
Harga pokok produk A per satuan	<u><u>Rp1.000</u></u>

PT Eliona menerima pesanan sebanyak 1.000 satuan produk A di luar penjualan rutin. Harga yang diminta oleh pemesan adalah Rp900 per satuan. Menurut metode *full costing*, harga jual yang diminta oleh

pemesan tersebut akan menghasilkan rugi bruto sebesar Rp100 per satuan ($\text{Rp}900 - \text{Rp}1.000$), sehingga menurut metode *full costing* pesanan khusus tersebut akan ditolak. Namun jika pabrik masih mempunyai kapasitas yang belum dipakai, menurut metode *variable costing*, pesanan tersebut akan diterima karena pesanan khusus tersebut masih dapat menghasilkan laba kontribusi sebesar Rp50 per satuan ($\text{Rp}900 - \text{Rp}850$).

Jika pesanan sebanyak 1.000 satuan produk A tersebut diterima, menurut metode *variable costing* perusahaan akan memperoleh tambahan laba kontribusi sebesar $1.000 \times (\text{Rp}900 - \text{Rp}850) = \text{Rp}50.000$. Jika biaya tetap diharapkan konstan, berarti tambahan laba kontribusi tersebut akan menaikkan laba bersih sebesar Rp50.000.

Ditinjau dari sudut penentuan harga, perbedaan pokok antara *full costing* dan *variable costing* adalah terletak pada konsep penutupan biaya (*concept of the cost recovery*). Menurut metode *full costing*, harga jual harus dapat menutup total biaya, termasuk biaya tetap di dalamnya. Di dalam metode *variable costing*, apabila harga jual tersebut telah menghasilkan laba kontribusi guna menutup biaya tetap adalah lebih baik daripada harga jual yang tidak menghasilkan laba kontribusi sama sekali.

Berikut ini akan diberikan contoh penggunaan informasi *variable costing* untuk pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri.

Contoh

Dalam contoh berikut ini uraian lebih ditekankan pada peranan pemisahan biaya produksi ke dalam biaya tetap dan variabel (metode

variable costing) di dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri.

PT Rimendi selama ini memproduksi suku cadang nomor 4965 yang merupakan salah satu suku cadang produk rakitannya. Biaya standar per satuan suku cadang tersebut adalah seperti berikut ini:

Biaya bahan baku	Rp 320
Biaya tenaga kerja langsung	240
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	110
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>140</u>
Jumlah	<u><u>Rp 810</u></u>

Rata-rata pemakaian suku cadang tersebut perbulan adalah sebanyak 60.000 satuan. Dalam suatu rapat penyusunan anggaran, bagian pembelian mengajukan usul agar perusahaan membeli saja suku cadang tersebut dari pemasok untuk kepentingan penghematan biaya. Bagian pembelian menyatakan pada jumlah pembelian sebanyak rata-rata kebutuhan selama sebulan suku cadang tersebut dapat dibeli dengan harga Rp700 per satuan. Jika suku cadang tersebut dibeli dari pemasok luar, tidak diperlukan peralatan tambahan tetapi hanya menaikkan biaya administrasi dan umum sebesar Rp100.000 per bulan dan tambahan biaya pergudangan sebesar Rp25 per satuan. Fasilitas produksi yang semula digunakan untuk memproduksi suku cadang tersebut masih dapat digunakan untuk memproduksi suku cadang yang lain. Kepala bagian produksi melaporkan bahwa jika produksi suku cadang tersebut dihentikan tidak akan berakibat pada biaya *overhead* pabrik tetap.

Secara sepintas tampak seolah-olah dengan membeli suku cadang tersebut dari pemasok luar akan menimbulkan penghematan

biaya sebesar Rp85 per satuan (Rp810 – Rp 725) atau sebesar Rp5.000.000 per bulan $[(60.000 \text{ unit} \times \text{Rp}85) - \text{Rp}100.000]$. Tetapi sesungguhnya dalam peristiwa ini tidak ada penghematan biaya. Sebagian dari biaya standar sebesar Rp180 per satuan tersebut merupakan biaya *overhead* pabrik yang berperilaku tetap. Dengan penghentian produksi suku cadang tersebut, tidak akan mempunyai pengaruh terhadap biaya *overhead* pabrik tetap tersebut. Jadi di dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri suku cadang tersebut, biaya *overhead* pabrik tetap tersebut merupakan biaya tidak relevan. Hanya biaya-biaya variabel saja, yaitu biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik variabel, yang relevan dalam keputusan ini. Sehingga pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri suku cadang nomor 4965 sebaiknya disarankan pada analisis berikut ini:

Jika membeli:

Jumlah uang yang dikeluarkan per bulan untuk

pembelian suku cadang $60.000 \times \text{Rp}700$	Rp 42.000.000
Tambahan biaya pergudangan $60.000 \times \text{Rp}25$	1.500.000
Tambahan biaya administrasi dan umum per bulan	<u>100.000</u>
Jumlah pengeluaran uang per bulan jika alternatif membeli dipilih	Rp 43.600.000

Jika tetap memproduksi sendiri:

Biaya produksi variabel per bulan yang dapat

dihindari $[(320 + 240 + 110) \times 60.000]$ Rp 40.200.000

Biaya tambahan per bulan (*incremental cost*) jika

alternatif membeli dipilih (sebelum pajak penghasilan) 3.400.000

Pajak penghasilan (penghematan pajak)

$25\% \times \text{Rp}3.400.000$ 850.000

Biaya tambahan setelah pajak perseroan per bulan

jika alternatif membeli suku cadang dipilih Rp 2.550.000

Dari perhitungan tersebut dapat disimpulkan bahwa alternatif tetap memproduksi sendiri suku cadang yang seharusnya dipilih, karena alternatif membeli dari pemasok luar akan menimbulkan biaya tambahan setelah pajak perseroan per bulan sebesar Rp2.550.000. Dalam informasi yang disajikan di atas tersebut telah diperhitungkan pajak penghasilan dikenakan atas laba perusahaan dengan tarif 25%. Jika alternatif membeli dari pemasok luar dipilih, terjadi penurunan laba sebesar Rp3.400.000 sehingga alternatif tersebut akan menimbulkan penghematan pajak (*tax saving*) sebesar Rp850.000 ($25\% \times \text{Rp}3.400.000$). Dengan demikian dalam pengambilan keputusan ini, adanya penghematan pajak sebesar Rp 850.000 harus dikurangkan dari biaya tambahan sebesar Rp 3.400.000 per bulan tersebut.

5.2.4 Kelemahan Metode *Variable Costing*

Setelah diuraikan manfaat informasi yang dihasilkan oleh metode *variable costing*, berikut ini diuraikan kelemahan-kelemahan metode tersebut.

1. Pemisahan biaya-biaya ke dalam biaya variable dan tetap sebenarnya sulit dilaksanakan, karena jarang sekali suatu biaya benar-benar variabel atau benar-benar tetap. Suatu biaya digolongkan sebagai suatu biaya variabel jika asumsi berikut ini dipenuhi.
 - a. Bahwa harga barang atau jasa tidak berubah. Misalkan konsumsi solar untuk diesel listrik tergantung pada kegiatan pabrik, maka biaya solar adalah biaya variabel dengan asumsi harga belinya tidak berubah, karena apabila berubah

- harganya, maka biaya bahan bakar tersebut tidak lagi berubah sebanding dengan perubahan kegiatan produksi.
- b. Bahwa metode dan prosedur produksi tidak berubah-ubah.
 - c. Bahwa tingkat efisiensi tidak berfluktuasi

Sedangkan biaya tetap dapat dibagi menjadi dua kelompok:

- a. Biaya tetap yang dalam jangka pendek dapat berubah, misalnya gaji manajer produksi, pemasaran, keuangan, serta gaji manajer akuntansi.
- b. Biaya tetap yang dalam jangka panjang konstan, misalnya biaya depresiasi dan sewa kantor yang dikontrakkan untuk jangka panjang.

Namun perlu diketahui bahwa dalam jangka yang panjang semua biaya adalah berperilaku variabel.

2. Metode *variable costing* dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, sehingga laporan keuangan untuk kepentingan pajak dan masyarakat umum harus dibuat atas dasar metode *full costing*. Menurut pendukung *full costing*, jika biaya overhead pabrik tetap tidak diperhitungkan dalam harga pokok persediaan dan harga pokok penjualan akan menghasilkan informasi harga pokok produk yang tidak wajar. Biaya overhead pabrik tetap, seperti halnya dengan biaya overhead pabrik variabel diperlukan untuk memproduksi dan oleh karena itu menurut metode *full costing*, harus dibebankan sebagai biaya produksi. Metode *variable costing* memang lebih ditunjukkan untuk memenuhi informasi bagi kepentingan intern perusahaan. Kelemahan ini dapat diatasi dengan mudah oleh metode *variable costing* dengan cara mengubah laporan laba rugi *variable costing*

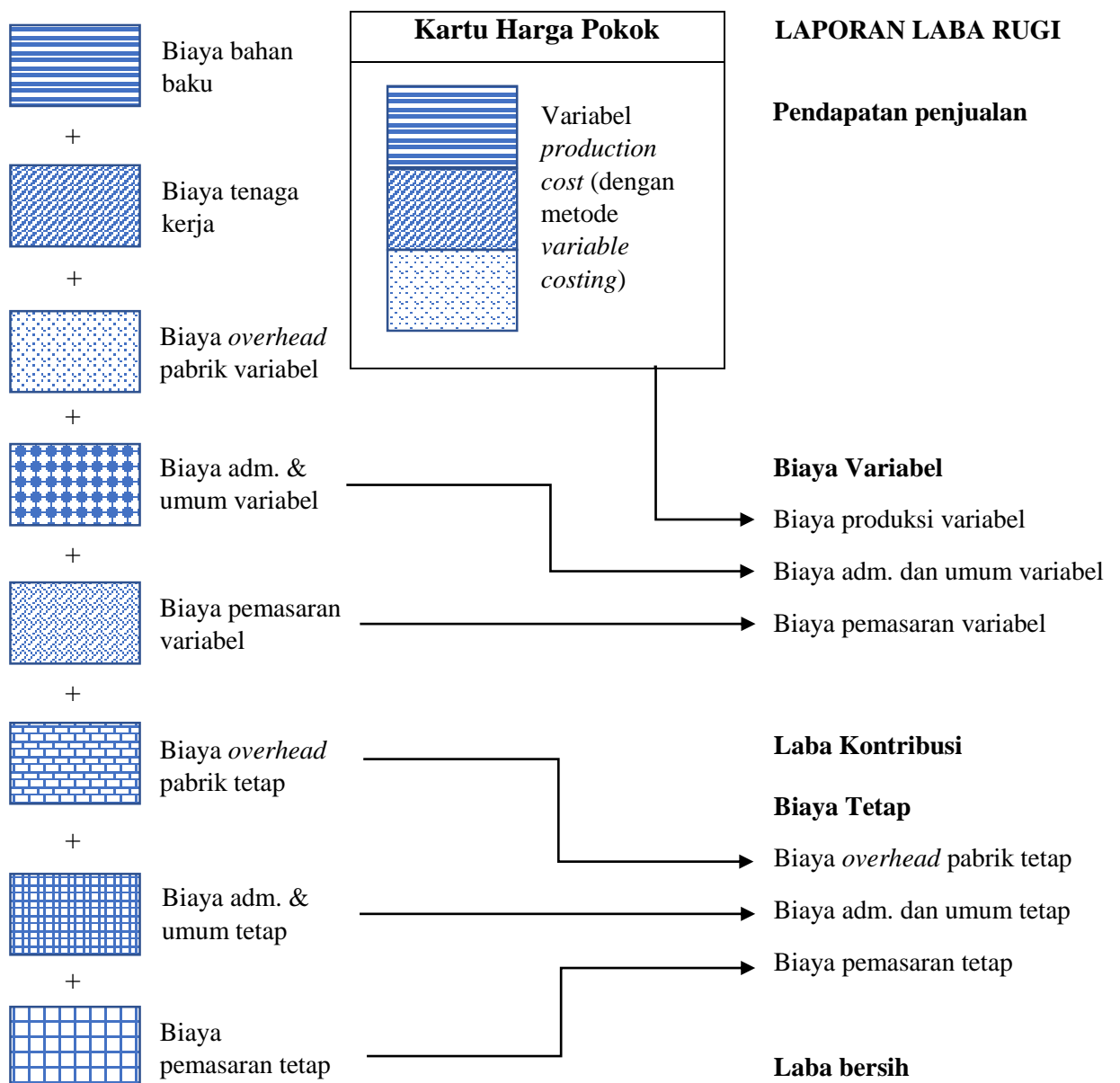
ke dalam laporan laba rugi *full costing* seperti telah diuraikan di muka.

3. Dalam metode *variable costing*, naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan-perubahan dalam penjualannya. Untuk perusahaan yang kegiatan usahanya bersifat musiman, *variable costing* akan menyajikan kerugian yang berlebih-lebihan dalam periode-periode tertentu, sedangkan dalam periode lainnya akan menyajikan laba yang tidak normal. Misalnya perusahaan jas hujan yang menjual produknya dalam beberapa bulan menjelang atau selama musim hujan. Untuk satu atau dua bulan menjelang atau selama musim hujan laporan laba rugi metode *variable costing* akan menunjukkan laba, sedangkan bulan-bulan lain akan menunjukkan kerugian, karena tidak ada biaya tetap yang ditunda pembebanannya sebagai harga pokok persediaan. Dalam keadaan demikian laporan laba rugi bulanan yang disajikan berdasarkan metode *variable costing* diragukan manfaatnya bila dibandingkan dengan laporan laba rugi yang disusun atas dasar metode *full costing*.
4. Tidak diperhitungkan biaya *overhead* pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan akan mengakibatkan nilai persediaan lebih rendah, sehingga akan mengurangi modal kerja yang dilaporkan untuk tujuan-tujuan analisis keuangan.

5.3 Klasifikasi Biaya dalam Metode Variable Costing

Pada materi sebelumnya telah dibahas bahwa dalam metode *variable costing*, biaya perlu dipisahkan menurut perilaku biaya sesuai dengan perubahan volume kegiatan. Biaya produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel. Biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan

sebagai biaya periode dan dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya, tidak diperhitungkan sebagai harga pokok produksi. Gambar 5.1 memperlihatkan klasifikasi biaya menurut metode *variable costing*, yang menghasilkan informasi biaya yang dikelompokkan menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.



Gambar 5.1

Klasifikasi Biaya dan Informasi Biaya yang Dihasilkan *Variable Costing*

5.4 Metode Harga Pokok Pesanan dengan Pendekatan Variable Costing

Dalam materi ini, akan diuraikan akuntansi biaya dengan *variable costing* namun dengan contoh yang lebih rinci, yang diperbandingkan dengan akuntansi biaya dengan *variable costing* dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses.

Dalam metode harga pokok pesanan, biaya produksi dikumpulkan per pesanan dengan menggunakan kartu harga pokok, yang merupakan rincian rekening kontrol barang dalam proses di dalam buku besar. Berdasarkan biaya produksi variabel yang dikumpulkan dalam kartu harga pokok produk ini, harga pokok produk jadi dan produk dalam proses dihitung dan dicatat.

5.4.1 Rekening Kontrol yang Digunakan

Rekening kontrol dalam buku besar yang perlu dibentuk untuk menampung biaya produksi dan biaya nonproduksi dalam metode *variable costing* dengan menggunakan metode harga pokok pesanan adalah:

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku

Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja Langsung

Barang Dalam Proses-Biaya *Overhead* Pabrik

Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya

Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Sesungguhnya

Biaya *Overhead* Pabrik Tetap Sesungguhnya

Biaya *Overhead* Pabrik Variabel yang Dibebankan

Biaya Pemasaran

Biaya Administrasi & Umum

Biaya Pemasaran Variabel

Biaya Pemasaran Tetap

Biaya Administrasi & Umum Variabel

Biaya Administrasi & Umum Tetap

Karena *variable costing* menghendaki biaya diklasifikasikan berdasarkan perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, maka akuntansi biaya produksi dan biaya nonproduksi dilakukan sebagai berikut:

1. Biaya produksi variabel, seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, dicatat langsung pada saat terjadinya dengan mendebit rekening barang dalam proses, dan ke dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan.
2. Biaya overhead pabrik variabel dibebankan kepada pesanan tertentu berdasarkan tarif yang ditentukan di muka dengan mendebit rekening barang dalam proses-biaya overhead pabrik dan ke dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan.
3. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dengan pertama kali mendebit rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya. Pada akhir bulan, biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi, yang didebitkan ke dalam rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya, dianalisis untuk menentukan biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap. Teknik analisis yang digunakan dapat berupa analisis statistik (analisis regresi) atau analisis yang lebih sederhana (misalnya metode titik tertinggi dan terendah). Hasil analisis terhadap rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya tersebut digunakan untuk membuat jurnal berikut ini:

Biaya Overhead Pabrik Variabel Sesungguhnya	xx
Biaya Overhead Pabrik Tetap Sesungguhnya	xx
Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	xx

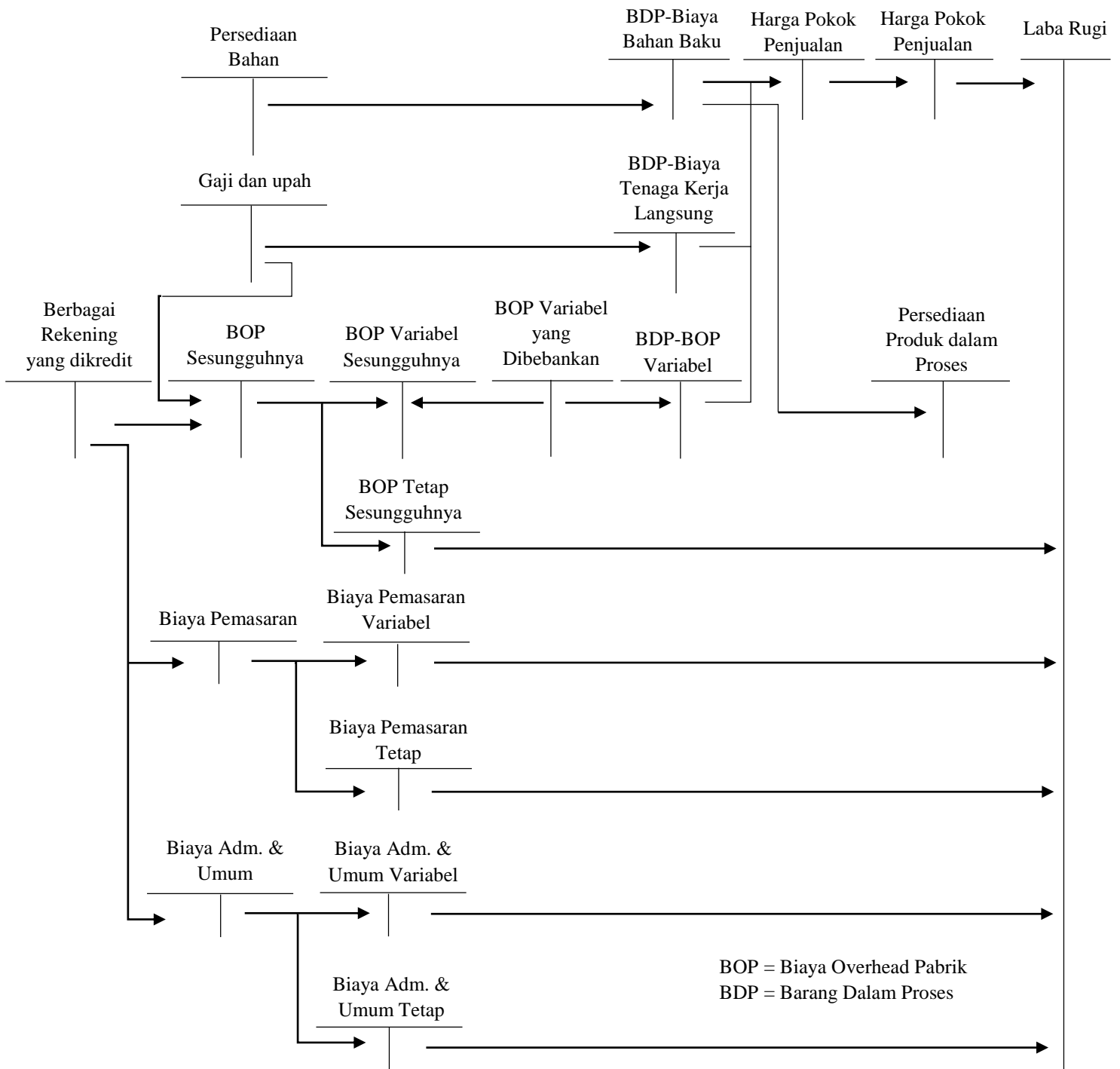
4. Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk selama periode akuntansi tertentu ditutup ke rekening biaya

overhead pabrik variabel sesungguhnya untuk menghitung pembebanan lebih/kurang biaya overhead pabrik variabel.

5. Biaya pemesanan dan biaya administrasi & umum juga perlu dipisahkan menurut perilaku biaya tersebut dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum yang sesungguhnya terjadi pertama kali dicatat ke dalam rekening kontrol biaya pemasaran atau biaya administrasi dan umum. Pada akhir bulan, biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum yang didebitkan ke dalam rekening biaya pemasaran atau biaya administrasi & umum dianalisis untuk menentukan biaya yang berperilaku variabel dan biaya yang berperilaku tetap. Teknik analisis yang digunakan dapat berupa analisis statistik (analisis regresi) atau analisis yang lebih sederhana (misalnya metode titik tertinggi dan terendah). Hasil analisis terhadap rekening biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum tersebut digunakan untuk membuat jurnal berikut ini:

Biaya Pemasaran Variabel	xx
Biaya Pemasaran Tetap	xx
Biaya Pemasaran	xx
Biaya Administrasi & Umum Variabel	xx
Biaya Administrasi & Umum Tetap	xx
Biaya Administrasi & Umum	xx

Aliran biaya produksi dan biaya nonproduksi dalam metode *variable costing* dengan metode harga pokok pesanan melalui berbagai rekening kontrol tersebut di atas digambarkan dalam Gambar 5.2.



Gambar 5.2

Aliran Biaya Produksi dan Biaya Nonproduksi dalam *Variable Costing* dengan metode Harga Pokok Pesanan

Contoh

PT Eliona berusaha dalam bisnis percetakan. Proses produksinya dilaksanakan berdasarkan pesanan dari langganan. Metode penentuan harga pokok produksi yang digunakan adalah metode *variable costing*, karena menurut pertimbangan manajemen puncak, informasi biaya yang dihasilkan oleh metode penentuan harga pokok produksi ini sangat bermanfaat untuk perencanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

Pada awal bulan Januari 2020, persediaan produk dalam proses PT Eliona adalah Rp847.500 yang disajikan seperti berikut ini:

Harga Pokok Produk Dalam Proses Awal

	Pesanan #101	Pesanan #102	Pesanan #103	Total
Biaya Bahan Baku	Rp150.000	Rp125.000	Rp115.000	Rp390.000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	130.000	100.000	75.000	305.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	65.000	50.000	37.500	152.500
Biaya total	<u>Rp345.000</u>	<u>Rp275.000</u>	<u>Rp227.500</u>	<u>Rp847.500</u>

Dalam bulan Januari 2020, perusahaan melakukan transaksi sebagai berikut:

1. Pemakaian bahan baku dan bahan penolong untuk menyelesaikan produk yang masih dalam proses pada awal bulan dan pengolahan pesanan #104 yang diterima dalam bulan Januari 2020 adalah sebagai berikut:

Pesanan #101	Rp 50.000
Pesanan #102	40.000
Pesanan #103	20.000
Pesanan #104	<u>130.000</u>
Jumlah	<u>Rp240.000</u>

Pemakaian bahan penolong selama bulan Januari 2020 berjumlah Rp25.000. Biaya ini berperilaku tetap.

2. Menurut kartu jam kerja, jumlah jam kerja yang dikonsumsi untuk mengerjakan berbagai pesanan yang diproduksi dalam bulan Januari 2020 disajikan yaitu sebagai berikut:

Data Biaya Tenaga Kerja bulan Januari 2020

Nomor Pesanan	Jam Tenaga	
	Kerja Langsung	Upah Langsung
Pesanan #101	75 jam	Rp 75.000
Pesanan #102	30 jam	30.000
Pesanan #103	55 jam	55.000
Pesanan #104	100 jam	<u>100.000</u>
Jumlah biaya tenaga kerja langsung		Rp260.000
Biaya tenaga kerja tidak langsung		50.000
Biaya tenaga kerja pemasaran		125.000
Biaya tenaga kerja administrasi & umum		<u>140.000</u>
Jumlah biaya tenaga kerja		<u>Rp575.000</u>

Catatan:

- a. Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah berperilaku tetap
- b. Biaya tenaga kerja di fungsi pemasaran dan fungsi administrasi & umum dipisahkan menurut perilakunya sebagai berikut:

	<u>Variabel</u>	<u>Tetap</u>
Biaya tenaga kerja pemasaran	Rp 75.000	Rp50.000
Biaya tenaga kerja administrasi & umum	<u>100.000</u>	<u>40.000</u>
Total biaya	<u>Rp175.000</u>	<u>Rp90.000</u>

3. Tarif pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk ditentukan menurut anggaran sebesar Rp500 per jam tenaga kerja langsung.
4. Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi, (kecuali biaya bahan penolong sebesar Rp25.000 dan biaya tenaga kerja tidak langsung pabrik sebesar Rp50.000) adalah sebesar Rp192.000. Biaya *overhead* pabrik ini terdiri dari biaya *overhead* pabrik variabel sebesar Rp142.000 dan biaya *overhead* pabrik tetap sebesar Rp50.000.
5. Pesanan nomor 101, 102, dan 103 telah selesai diproduksi dalam bulan Januari 2020. Pesanan nomor 101 dan 102 diserahkan kepada pemesan dengan harga jual:

Pesanan #101	Rp 750.000
Pesanan #102	<u>650.000</u>
Jumlah	<u>Rp1.400.000</u>

Pesanan nomor 103 pada akhir bulan Januari 2020 masih disimpan di Gudang sebagai produk jadi, sedangkan pesanan #104 masih dalam proses pengolahan.

5.4.2 Akuntansi *Variable Costing* dengan Metode Harga Pokok Pesanan
Akuntansi biaya produksi dan biaya nonproduksi dalam metode *variable costing* dibagi menjadi tahap berikut ini:

1. Pencatatan pemakaian bahan baku dan bahan penolong
2. Pencatatan biaya tenaga kerja langsung
3. Pencatatan pembebanan biaya *overhead* pabrik variabel kepada produk
4. Pencatatan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi
5. Pemisahan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya ke dalam biaya variabel dan biaya tetap

6. Pencatatan harga pokok produk jadi
7. Penutupan rekening biaya *overhead* pabrik variabel yang dibebankan ke rekening *overhead* pabrik variabel sesungguhnya
8. Pencatatan biaya komersial
9. Pencatatan penyerahan produk kepada pemesanan.

Pencatatan Pemakaian Bahan Baku dan Bahan Penolong

Pemakaian bahan baku selama bulan Januari tersebut dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp240.000
Persediaan Bahan	Rp240.000

Pemakaian bahan penolong dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp25.000
Persediaan Bahan	Rp25.000

Pencatatan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Pencatatan biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam bulan Januari 2020 adalah sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-BTKL	Rp260.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	50.000
Biaya Pemasaran	125.000
Biaya Administrasi & Umum	140.000
Gaji dan Upah	Rp575.000

Pencatatan Pembebanan Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Kepada Produk

Pembebanan biaya *overhead* pabrik variabel kepada produk didasarkan pada tarif biaya *overhead* pabrik yang dihitung pada saat pembuatan anggaran sebesar Rp500 per jam tenaga kerja langsung.

Pembebanan biaya *overhead* pabrik variabel kepada tiap pesanan adalah sebagai berikut:

Pesanan	Jam Tenaga Kerja	Tarif	Total Biaya Ov. Pabrik Variabel yang Dibebankan kpd Produk
Pesanan #101	75 jam	Rp500	Rp37.500
Pesanan #102	30 jam	500	15.000
Pesanan #103	55 jam	500	27.500
Pesanan #104	100 jam	500	<u>50.000</u>

Jumlah biaya tenaga kerja langsung Rp130.000

Pembebanan biaya *overhead* pabrik variabel kepada produk tersebut dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-BOP Variabel	Rp130.000
BOP Variabel yang Dibebankan	Rp130.000

Pencatatan Biaya *Overhead* Pabrik yang Sesungguhnya Terjadi

Pencatatan biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi selain biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung dicatat sebagai berikut:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp192.000
Berbagai Rekening yang Dikredit	Rp192.000

Pencatatan Pemisahan Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya ke Dalam Biaya Variabel dan Biaya Tetap

Pemisahan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya ke dalam biaya variabel dan biaya tetap dijurnal sebagai berikut:

BOP Variabel Sesungguhnya	Rp130.000
BOP Tetap Sesungguhnya	Rp125.000
BOP Sesungguhnya	Rp255.000

Berdasarkan data pemakaian bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang terjadi, biaya produksi untuk tiap pesanan dicatat dalam kartu harga pokok tiap pesanan seperti berikut ini:

Kartu Harga Pokok Pesanan #101

Keterangan	Biaya	Biaya Tenaga	Biaya Ov. Pabrik	Total
	Bahan Baku	Kerja Langsung	Variabel	
Saldo awal	Rp150.000	Rp130.000	Rp65.000	Rp345.000
Januari	<u>50.000</u>	<u>75.000</u>	<u>37.500</u>	<u>162.500</u>
Jumlah	<u>Rp200.000</u>	<u>Rp205.000</u>	<u>Rp102.500</u>	<u>Rp507.500</u>

Kartu Harga Pokok Pesanan #102

Keterangan	Biaya	Biaya Tenaga	Biaya Ov. Pabrik	Total
	Bahan Baku	Kerja Langsung	Variabel	
Saldo awal	Rp125.000	Rp100.000	Rp50.000	Rp275.000
Januari	<u>40.000</u>	<u>30.000</u>	<u>15.000</u>	<u>85.000</u>
Jumlah	<u>Rp165.000</u>	<u>Rp130.000</u>	<u>Rp65.000</u>	<u>Rp360.000</u>

Kartu Harga Pokok Pesanan #103

Keterangan	Biaya	Biaya Tenaga	Biaya Ov. Pabrik	Total
	Bahan Baku	Kerja Langsung	Variabel	
Saldo awal	Rp115.000	Rp75.000	Rp37.500	Rp227.500
Januari	<u>20.000</u>	<u>55.000</u>	<u>27.500</u>	<u>102.500</u>
Jumlah	<u>Rp135.000</u>	<u>Rp130.000</u>	<u>Rp65.000</u>	<u>Rp330.000</u>

Kartu Harga Pokok Pesanan #104

	Biaya	Biaya Tenaga	Biaya Ov. Pabrik	
Keterangan	Bahan Baku	Kerja Langsung	Variabel	Total
Saldo awal	Rp 0	Rp 0	Rp 0	Rp 0
Januari	<u>130.000</u>	<u>100.000</u>	<u>50.000</u>	<u>280.000</u>
Jumlah	<u>Rp130.000</u>	<u>Rp100.000</u>	<u>Rp50.000</u>	<u>Rp280.000</u>

Pencatatan Harga Pokok Produk Jadi

Pesanan yang dapat diselesaikan oleh PT Eliona dalam bulan Januari 2020 adalah sebagai berikut:

	Total Biaya Produksi
Pesanan #101	Rp 507.500
Pesanan #102	360.000
Pesanan #103	<u>330.000</u>
Jumlah	<u>Rp1.197.500</u>

Harga pokok pesanan yang telah selesai dalam bulan Januari 2020 tersebut dicatat sebagai berikut:

Persediaan Produk Jadi	Rp1.197.500
Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku	Rp500.000
Barang Dalam Proses-Biaya Tng. Kerja Langsung	465.000
Barang Dalam Proses-Biaya Ov. Pabrik Variabel	232.500

Jurnal tersebut dibuat berdasarkan rincian harga pokok tiap pesanan yang telah selesai diproduksi berikut ini:

Keterangan	Biaya	Biaya Tenaga	Biaya Ov. Pabrik	Total
	Bahan Baku	Kerja Langsung	Variabel	
Pesanan #101	Rp200.000	Rp205.000	Rp102.500	Rp507.500
Pesanan #102	165.000	130.000	65.000	360.000
Pesanan #103	<u>135.000</u>	<u>130.000</u>	<u>65.000</u>	<u>330.000</u>
Jumlah	<u>Rp500.000</u>	<u>Rp465.000</u>	<u>Rp232.500</u>	<u>Rp1.197.500</u>

Pencatatan Penutupan Rekening Biaya *Overhead* Pabrik Variabel yang Dibebankan

Penutupan rekening biaya *overhead* pabrik variabel yang dibebankan dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

BOP Variabel yang Dibebankan	Rp130.000
Pembebanan Lebih atau Kurang BOP	12.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	Rp142.000

Pada akhir tahun rekening pembebanan lebih atau kurang biaya *overhead* pabrik tersebut ditutup ke rekening harga pokok penjualan dengan jurnal sebagai berikut:

Harga Pokok Penjualan	Rp12.000
Pembebanan Lebih atau Kurang BOP	Rp12.000

Pencatatan Biaya Komersial

Biaya nonproduksi yang terjadi dalam bulan Januari 2020 dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Biaya Pemasaran	Rp125.000
Biaya Administrasi dan Umum	140.000
Berbagai Rekening yang Dikredit	Rp265.000

Pemisahan biaya nonproduksi menurut perilakunya dicatat dengan jurnal:

Biaya Pemasaran Variabel	Rp 75.000
Biaya Pemasaran Tetap	50.000
Biaya Adm. & Umum Variabel	100.000
Biaya Adm. & Umum Tetap	40.000
Biaya Pemasaran	Rp125.000
Biaya Adm. & Umum	140.000

Pencatatan Penyerahan Produk Kepada Konsumen

Pesanan yang selesai diproduksi dan kemudian diserahkan kepada pemesan dalam bulan Januari 2020 adalah sebagai berikut:

	<u>Harga Pokok</u>	<u>Harga Jual</u>
Pesanan #102	Rp507.500	Rp 750.000
Pesanan #103	<u>360.000</u>	<u>650.000</u>
Jumlah	<u>Rp867.500</u>	<u>Rp1.400.000</u>

Hasil penjualan pesanan yang diserahkan kepada pemesan tersebut dicatat sebagai berikut:

Kas atau Piutang	Rp1.400.000
Hasil Penjualan	Rp1.400.000

Hasil pokok pesanan yang diserahkan kepada pemesan tersebut dicatat sebagai berikut:

Harga Pokok Penjualan	Rp867.500
Persediaan Produk Jadi	Rp867.500

Penyajian Laporan Laba Rugi Variable Costing

Berdasarkan berbagai jurnal yang dibuat dalam bulan Januari, laporan laba rugi PT Eliona bulan Januari 2020 adalah sebagai berikut:

PT Eliona**Laporan Laba Rugi untuk Bulan yang Berakhir Tanggal 31 Januari 2020**

Hasil Penjualan Rp1.400.000

Harga Pokok Penjualan:

Persediaan Produk Dalam Proses Awal Rp 847.500

Biaya Produksi:

Biaya Bahan Baku 240.000

Biaya Tenaga Kerja Langsung 260.000

Biaya Ov. Pabrik Variabel 130.000

Harga Pokok Produk yang Diproduksi Rp1.477.500

Persediaan Akhir Produk Dalam Proses 280.000

Harga Pokok Produk Tersedia Dijual Rp1.197.500

Persediaan Akhir Produk Jadi 330.000

Harga Pokok Penjualan Variabel Rp 867.500

Pembebanan Biaya Ov. Pabrik Kurang 12.000

Biaya Pemasaran Variabel 75.000

Biaya Adm. & Umum Variabel 100.000

Biaya Variabel Rp1.054.500

Laba Kontribusi Rp 345.500

Biaya Tetap

Biaya Ov. Pabrik Tetap Rp 125.000

Biaya Pemasaran Tetap 50.000

Biaya Adm. & Umum Tetap 40.000

Total Biaya Tetap Rp 215.000

Laba Bersih Rp 130.500

5.5 Metode Harga Pokok Proses dengan Pendekatan Variable Costing

Dalam *variable costing* dengan metode harga pokok proses, harga pokok produk per satuan dihitung setiap akhir periode, misalnya setiap akhir bulan, dengan cara membagi total biaya produksi variabel selama satu bulan dengan total ekuivalensi produksi selama periode yang sama. Dengan demikian biaya *overhead* pabrik variabel tidak dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka, namun dibebankan kepada produk menurut biaya yang sesungguhnya terjadi dalam periode tertentu.

5.5.1 Rekening Kontrol yang Digunakan

Rekening kontrol yang digunakan untuk mencatat aliran biaya dalam metode *variable costing* dengan menggunakan metode harga pokok proses adalah:

Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku

Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja Langsung

Barang Dalam Proses-Biaya *Overhead* Pabrik Variabel

Biaya *Overhead* Pabrik Sesungguhnya

Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Sesungguhnya

Biaya *Overhead* Pabrik Tetap Sesungguhnya

Biaya Pemasaran

Biaya Administrasi & Umum

Biaya Pemasaran Variabel

Biaya Pemasaran Tetap

Biaya Administrasi & Umum Variabel

Biaya Administrasi & Umum Tetap

Karena *variable costing* dengan metode harga pokok proses menghendaki biaya *overhead* pabrik dibebankan kepada produk menurut biaya *overhead* pabrik variabel yang sesungguhnya terjadi

selama periode akuntansi tertentu, tidak sebesar tarif yang ditentukan di muka seperti halnya dengan metode harga pokok pesanan, maka akuntansi biaya produksi dilakukan sebagai berikut:

1. Biaya produksi variabel, seperti bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dicatat langsung pada saat terjadinya, dengan mendebit rekening barang dalam proses yang bersangkutan.
2. Biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dengan pertama kali mendebit rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya. Pada akhir bulan, biaya *overhead* pabrik yang sesungguhnya terjadi, yang didebitkan ke dalam rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya, dianalisis untuk menentukan biaya *overhead* pabrik variabel dan biaya *overhead* pabrik tetap. Teknik analisis yang digunakan dapat berupa analisis statistika (analisis regresi) atau analisis yang lebih sederhana (misalnya metode titik tertinggi dan terendah). Hasil analisis terhadap rekening biaya *overhead* pabrik sesungguhnya tersebut digunakan untuk membuat jurnal berikut ini:

Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel Sesungguhnya	xx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap Sesungguhnya	xx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Sesungguhnya	xx

3. Biaya *overhead* pabrik variabel dibebankan kepada produk berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi dalam periode akuntansi tertentu dengan jurnal:

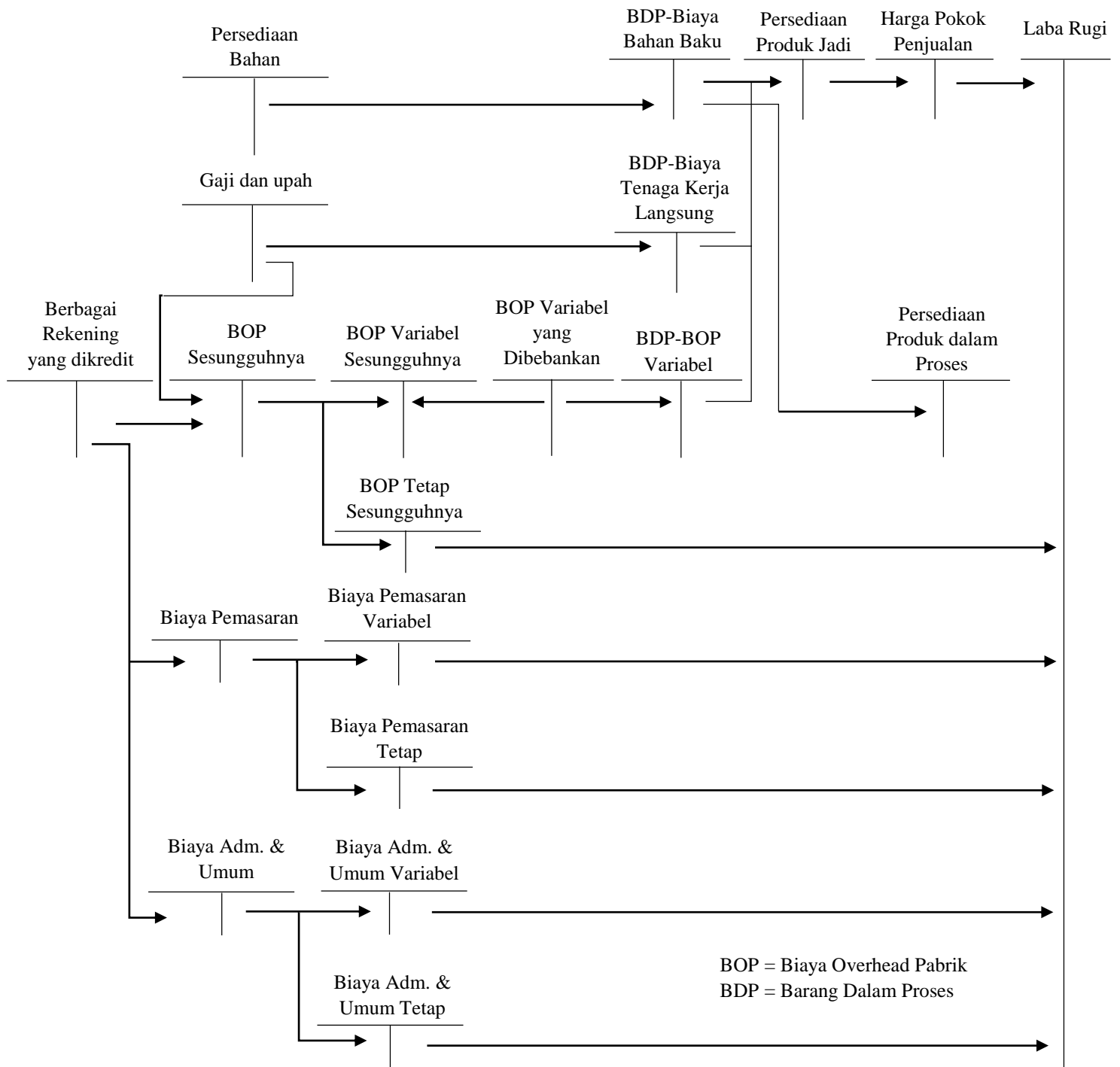
Barang Dalam Proses-Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	xx
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	xx

4. Biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum juga perlu dipisahkan menurut perilaku biaya tersebut dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Biaya pemasaran dan biaya

administrasi & umum yang sesungguhnya terjadi pertama kali dicatat ke dalam rekening kontrol biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum. Pada akhir bulan, biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum yang didebitkan ke dalam rekening biaya pemasaran, atau biaya administrasi & umum dianalisis untuk menentukan biaya yang berperilaku variabel dan biaya yang berperilaku tetap. Teknik analisis yang digunakan dapat berupa analisis statistika (analisis regresi) atau analisis yang lebih sederhana (misalnya metode titik tertinggi dan terendah). Hasil analisis terhadap rekening biaya pemasaran dan biaya administrasi & umum tersebut digunakan untuk membuat jurnal berikut ini:

Biaya Pemasaran Variabel	xx
Biaya Pemasaran Tetap	xx
Biaya Pemasaran	xx
Biaya Administrasi & Umum Variabel	xx
Biaya Administrasi & Umum Tetap	xx
Biaya Administrasi & Umum	xx

Aliran biaya produksi dan biaya nonproduksi dalam metode *variable costing* dengan metode harga pokok proses melalui berbagai rekening kontrol tersebut di atas digambarkan dalam Gambar 5.3.



Gambar 5.3

Aliran Biaya Produksi dan Biaya Nonproduksi dalam *Variable Costing* dengan Metode Harga Pokok Proses

Contoh

PT X memproduksi produknya melalui dua departemen produksi: Departemen 1 dan Departemen 2. Perusahaan menggunakan metode variable costing dalam penentuan harga pokok produksinya. Penentuan harga pokok produk jadi dilakukan dengan menggunakan metode harga pokok rata-rata tertimbang. Data produksi, biaya produksi, dan biaya nonproduksi bulan Januari 2020 tersebut yaitu sebagai berikut:

PT X		
Data Produksi, Biaya Produksi, & Biaya Nonproduksi Bulan Januari 2020		
	Dept.1	Dept.2
Data Produksi:		
Produk dalam proses awal:		
BBB 100%; BKV 40%	4.000kg	-
BTK 20%; BOPV 60%	-	6.000kg
Dimasukkan dalam proses bulan ini	40.000kg	-
Unit yang ditransfer ke Dept.2	35.000kg	-
Unit yang diterima dari Dept.1	-	35.000kg
Produk jadi yang ditransfer ke Gudang	-	38.000kg
Produk dalam proses akhir:		
BBB 100%; BKV 70%*	9.000kg	-
BTK 40%; BOPV 80%	-	3.000kg
Harga Pokok Produk Dalam Proses Awal:		
Harga pokok dari Dep.1	-	Rp11.150.000
Biaya bahan baku	Rp1.800.000	-
Biaya tenaga kerja	Rp1.200.000	Rp 1.152.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp1.920.000	Rp 4.140.000

Biaya Produksi:

Biaya bahan baku	Rp20.200.000	-
Biaya tenaga kerja	Rp29.775.000	Rp37.068.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp37.315.000	Rp44.340.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	Rp22.000.000	Rp33.000.000

Biaya Nonproduksi:

Biaya pemasaran variabel	Rp10.200.000
Biaya pemasaran tetap	Rp15.000.000
Biaya administrasi & umum variabel	Rp 7.000.000
Biaya administrasi & umum tetap	Rp12.000.000

Data Penjualan:

Jumlah produk yang dijual	30.000kg
Hasil penjualan 30.000 x Rp8.000	Rp240.000.000

*BBB = Biaya bahan baku

BTK = Biaya tenaga kerja

BOPV = Biaya *overhead* pabrik variabel

BKV = Biaya konversi variabel

Metode Harga Pokok Rata-rata Tertimbang Departemen Pertama

Rumus perhitungan harga pokok produksi variabel dengan metode harga pokok rata-rata tertimbang yaitu sebagai berikut:

BBB per unit

$$= \frac{\text{BBB yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BBB yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BBB}}$$

BTKL per unit

$$= \frac{\text{BTKL yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BTKL yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BTKL}}$$

BOPV per unit

$$= \frac{\text{BOPV yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BOPV yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BOPV}}$$

Atas dasar data produksi, biaya produksi, dan biaya nonproduksi PT X bulan Januari 2020 dan rumus perhitungan harga pokok per unit, didapat biaya produksi variabel per satuan produk yang dihasilkan oleh Departemen 1 dalam bulan Januari 2020.

Elemen Biaya	Yang Melekat pada Produk	Yang Ditambahkan Dalam Periode	Total Biaya	Unit Ekuivalen	Biaya per kg
	Dalam Proses	Sekarang			
(1)	(2)	(3)	<u>(2)+(3)</u> (4)	(5)	<u>(4):(5)</u> (6)
Biaya Bahan Baku	Rp 1.800.000	Rp 20.200.000	Rp 22.000.000	44.000*	Rp 500
Biaya Tenaga Kerja	1.200.000	29.775.000	30.975.000	41.300**	750
Biaya Ov. Pabrik Variabel	1.920.000	37.315.000	39.235.000	41.300**	950

* $(100\% \times 35.000) + (100\% \times 9.000) = 44.000$

** $(100\% \times 35.000) + (70\% \times 9.000) = 41.300$

Atas dasar perhitungan biaya per satuan produk Departemen 1 diatas, dapat dihitung harga pokok produk selesai yang ditransfer oleh Departemen 1 ke Departemen 2 dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen 1 pada akhir bulan Januari 2020 seperti berikut:

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke Dept. 2

Biaya Bahan Baku 35.000 x Rp500	Rp17.500.000
Biaya Tenaga Kerja 35.000 x Rp750	26.250.000
Biaya Ov. Pabrik Variabel 35.000 x Rp950	<u>33.250.000</u>
Total harga pokok 35.000 unit @Rp2.200	Rp77.000.000

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:

BBB	=	100% x 9.000 unit x Rp500	=	Rp4.500.000
BTK	=	70% x 9.000 unit x Rp750	=	4.725.000
BOPV	=	70% x 9.000 unit x Rp950	=	<u>5.985.000</u>

15.210.000

Jumlah biaya produksi variabel yang

dibebankan dalam Dept. 1

Rp92.210.000

Jika perhitungan tersebut diatas disajikan dalam bentuk laporan, maka akan tampak dalam laporan biaya produksi variabel Departemen 1 seperti berikut:

PT X

Laporan Biaya Produksi Variabel Departemen 1

Bulan Januari 2020

Data Produksi

Produk dalam proses awal	4.000 kg
Dimasukkan dalam proses	<u>40.000</u> kg
Jumlah produk yang diolah dalam bulan Januari	<u>44.000</u> kg
Produk selesai yang ditransfer ke Dept. 2	35.000 kg
Produk dalam proses akhir	<u>9.000</u> kg
Jumlah produk yang dihasilkan	<u>44.000</u> kg

Biaya yang Dibebankan Dalam Dept.1

	Total	Per Unit
Biaya bahan baku	Rp22.000.000	Rp 500
Biaya tenaga kerja	30.975.000	750
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>39.235.000</u>	<u>950</u>
Jumlah biaya variabel yang		
dibebankan dalam Dept.1	<u>Rp92.210.000</u>	<u>Rp2.200</u>

Perhitungan Biaya

Harga pokok produk selesai yang ditransfer

ke Dept.2 35.000 unit @ Rp2.200

Rp77.000.000

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir (9.000 kg)	
Biaya bahan baku	Rp4.500.000
Biaya tenaga kerja	4.725.000
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>5.985.000</u>
	<u>15.210.000</u>
Jumlah biaya produksi variabel	
yang dibebankan dalam Dept.1	<u><u>Rp92.210.000</u></u>

Metode Harga Pokok Rata-rata Tertimbang Departemen setelah Departemen Pertama

Rumus perhitungan biaya produksi variabel kumulatif per satuan produk yang dihasilkan oleh departemen produksi setelah departemen produksi pertama sebagai berikut:

Harga Pokok Produk Per Satuan yang Dibawa Dari Departemen Sebelumnya

1) *Harga pokok produk per unit yang dibawa dari departemen sebelumnya*

$$= \frac{\text{Harga pokok produk dalam proses awal yang berasal dari departemen sebelumnya} + \text{Harga pokok produk yang ditransfer dari departemen sebelumnya}}{\text{Produk dalam proses awal dari departemen} + \text{Produk yang ditransfer sebelumnya}}$$

Harga Pokok Produk Per Unit yang Ditambahkan Dalam Departemen Setelah Departemen Pertama

2) *BBB per unit*

$$= \frac{\text{BBB yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BBB yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BBB}}$$

3) *BTK per unit*

$$= \frac{\text{BTK yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BTK yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BTK}}$$

4) *BOPV per unit*

$$= \frac{\text{BOPV yang melekat pada produk dalam proses awal} + \text{BOPV yang dikeluarkan dalam periode sekarang}}{\text{Unit ekuivalensi BOPV}}$$

$$5) \text{ Total biaya produksi variabel per satuan} = (1) + (2) + (3) + (4)$$

Atas dasar data produksi, biaya produksi, dan biaya nonproduksi PT X bulan Januari 2020, biaya produksi variabel kumulatif per satuan produk yang dihasilkan oleh Departemen 2 dapat dihitung yaitu sebagai berikut:

Elemen Biaya	Yang Melekat pada Produk	Yang Ditambahkan Dalam Periode	Total Biaya	Unit Ekuivalen	Biaya per kg
	Dalam Proses	Sekarang			
(1)	(2)	(3)	<u>(2)+(3)</u> (4)	(5)	<u>(4):(5)</u> (6)
Harga pokok yang berasal dari Dept. 1	Rp11.150.000	Rp77.000.000	Rp88.150.000	41.000*	Rp2.150
Biaya yang ditambahkan dalam Dept. 2					
Biaya Tenaga Kerja	1.152.000	37.068.000	38.220.000	39.200*	975
Biaya Ov. Pabrik Variabel	4.140.000	44.340.000	48.480.000	40.400**	1.200

*(100% x 38.000)+(100% x 3.000) = 41.000

** (100% x 38.000)+(40% x 3.000) = 39.200

*** (100% x 38.000)+(80% x 3.000) = 40.400

Dari data biaya produksi variabel kumulatif per satuan tersebut sekarang dapat dihitung harga pokok produk jadi yang ditransfer ke Gudang dan harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen 2 pada akhir bulan Januari 2020 seperti yang disajikan berikut:

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke Gudang

Biaya dari Dept. 1	38.000 x Rp2.150	Rp81.700.000
Biaya Tenaga Kerja Dept.2	38.000 x Rp 975	37.050.000
BOP Variabel Dept.2	38.000 x Rp1.200	<u>45.600.000</u>
Total harga pokok	38.000 x Rp4.325	Rp164.350.000

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:

Yang berasal dari Dept. 1:

3.000 unit x Rp2.150	Rp6.450.000
Yang ditambahkan dalam Dept. 2:	
BTK = 40% x 3.000 unit x Rp975	1.170.000
BOPV = 80% x 3.000 unit x Rp1.200	<u>2.880.000</u>
	<u>10.500.000</u>
Jumlah biaya produksi variabel yang dibebankan dalam Dept. 2	<u>Rp174.850.000</u>

Perhitungan tersebut di atas disajikan dalam Laporan Biaya Produksi Departemen 2 seperti berikut ini:

PT X

Laporan Biaya Produksi Variabel Departemen 2

Bulan Januari 2020

Data Produksi

Produk dalam proses awal	6.000 kg
Diterima dari Departemen 1	<u>35.000 kg</u>
Jumlah produk yang diolah dalam bulan Januari	<u>41.000 kg</u>
Produk selesai yang ditransfer ke Gudang	38.000 kg
Produk dalam proses akhir	<u>3.000 kg</u>
Jumlah produk yang dihasilkan	<u>41.000 kg</u>

Biaya yang Dibebankan Dalam Dept. 2

	Total	Per Unit
Biaya yang berasal dari Dept. 1	Rp88.150.000	Rp2.150
Biaya yang ditambahkan dalam Dept. 2:		
Biaya tenaga kerja	38.220.000	975
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>48.480.000</u>	<u>1.200</u>
Jumlah biaya variabel yang		

dibebankan dalam Dept.2 Rp174.850.000 Rp4.325

Perhitungan Biaya

Harga pokok produk selesai yang ditransfer ke gudang

38.000 unit @ Rp4.325 Rp164.350.000

Harga pokok persediaan produk dalam proses akhir:

Yang berasal dari Dept. 1 Rp6.450.000

Yang ditambahkan dalam Dept. 2:

Biaya tenaga kerja 1.170.000

Biaya *overhead* pabrik variabel 2.880.000

10.500.000

Jumlah biaya produksi variabel yang

dibebankan dalam Dept.2 Rp174.850.000

5.5.2 Akuntansi Variable Costing dengan Metode Harga Pokok Proses

Akuntansi biaya produksi dan biaya nonproduksi dalam metode variable costing dibagi menjadi tahap berikut ini:

1. Pencatatan pemakaian bahan baku dan bahan penolong
2. Pencatatan biaya tenaga kerja
3. Pencatatan biaya overhead pabrik sesungguhnya
4. Pencatatan harga pokok produk jadi departemen produksi pertama yang ditransfer ke departemen produksi berikutnya
5. Pencatatan harga pokok produk dalam proses departemen produksi pertama pada akhir periode
6. Pencatatan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke Gudang
7. Pencatatan harga pokok produk dalam proses dalam departemen setelah departemen produksi pertama pada akhir periode
8. Pencatatan penjualan produk

9. Pencatatan biaya komersial.

Pencatatan Pemakaian Bahan Baku dan Bahan Penolong

Pemakaian bahan baku selama bulan Januari tersebut jurnal sebagai berikut:

BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 1	Rp20.200.000
Persediaan Bahan Baku	Rp20.200.000

Pencatatan Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja di departemen produksi dalam bulan Januari 2020 dijurnal sebagai berikut:

BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 1	Rp29.775.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 2	37.068.000
Gaji dan Upah	Rp66.843.000

Pencatatan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dalam bulan Januari 2020 dicatat oleh PT X dengan jurnal sebagai berikut:

BOP Sesungguhnya Dept. 1	Rp59.315.000
BOP Sesungguhnya Dept. 2	77.340.000
Berbagai Rekening yang Dikredit	Rp136.655.000

Pembagian biaya overhead pabrik menurut perilakunya dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

BDP-BOP Variabel Dept. 1	Rp37.315.000
BOP Tetap Dept. 1	22.000.000
BOP Sesungguhnya Dept. 1	Rp59.315.000
BDP-BOP Variabel Dept. 2	Rp44.340.000
BOP Tetap Dept. 2	33.000.000
BOP Sesungguhnya Dept. 2	Rp77.340.000

Pencatatan Harga Pokok Produk Jadi Departemen Pertama yang Ditransfer ke Departemen Berikutnya

Harga pokok produk jadi Departemen 1 yang ditransfer ke Departemen 2 dalam bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 2	Rp77.000.000
BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 1	Rp17.500.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 1	26.250.000
BDP-Biaya Overhead Pabrik Variabel Dept. 1	33.250.000

Pencatatan Harga Pokok Produk Dalam Proses Departemen Pertama pada Akhir Periode

Harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen 1 pada akhir bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

Persediaan Produk Dalam Proses Dept. 1	Rp15.210.000
BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 1	Rp4.500.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 1	4.725.000
BDP-Biaya Overhead Pabrik Variabel Dept. 1	5.985.000

Pencatatan Harga Pokok Produk Jadi yang Ditransfer ke Gudang

Harga pokok produk jadi yang ditransfer ke gudang dalam bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

Persediaan Produk Jadi	Rp164.350.000
BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 2	Rp81.700.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 2	37.050.000
BDP-Biaya Overhead Pabrik Variabel Dept. 2	45.600.000

Pencatatan Harga Pokok Produk Dalam Proses di Departemen Setelah Pertama Pada Akhir Periode

Harga pokok persediaan produk dalam proses di Departemen 2 pada akhir bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

Persediaan Produk Dalam Proses Dept. 2	Rp10.500.000
BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 2	Rp6.450.000
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 2	1.170.000
BDP-Biaya Overhead Pabrik Variabel Dept. 2	2.880.000

Pencatatan Penjualan Produk

Hasil penjualan produk selama bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

Piutang	Rp240.000.000
Hasil Penjualan	Rp240.000.000

Harga pokok produk yang dijual dalam bulan Januari 2020 dicatat sebagai berikut:

Harga Pokok Penjualan	Rp129.750.000
Persediaan Produk Jadi	Rp129.750.000

Pencatatan Biaya Komersial

Biaya nonproduksi yang terjadi dalam bulan Januari 2020 dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Biaya Pemasaran	Rp25.200.000
Biaya Administrasi dan Umum	19.000.000
Berbagai Rekening yang Dikreditkan	Rp44.200.000

Pemisahan biaya nonproduksi menurut perilakunya dicatat dengan jurnal:

Biaya Pemasaran Variabel	Rp10.200.000
Biaya Pemasaran Tetap	15.000.000
Biaya Adm. & Umum Variabel	7.000.000
Biaya Adm. & Umum Tetap	12.000.000
Biaya Pemasaran	Rp25.200.000
Biaya Adm. & Umum	19.000.000

Jika jurnal-jurnal tersebut di atas diposting ke dalam rekening-rekening yang bersangkutan dalam buku besar, maka aliran biaya dapat dilukiskan dalam Gambar 5.4.

BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 1				BDP-Biaya Bahan Baku Dept. 2			
SA	Rp1.800	PDP	Rp4.500	SA	Rp11.150	PJ	Rp81.700
Jan	<u>20.000</u>	Trsf	<u>17.500</u>		<u>77.000</u>		<u>6.450</u>
	<u>Rp22.000</u>		<u>Rp22.000</u>		<u>Rp88.150</u>		<u>Rp88.150</u>
BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 1				BDP-Biaya Tenaga Kerja Dept. 2			
SA	Rp1.200	PDP	Rp4.725	SA	Rp1.152	PJ	Rp37.050
Jan	<u>29.775</u>	Trsf	<u>26.250</u>		<u>37.068</u>		<u>1.170</u>
	<u>Rp30.975</u>		<u>Rp30.975</u>		<u>Rp38.220</u>		<u>Rp38.220</u>
BDP-BOP Variabel Dept. 1				BDP- BOP Variabel Dept. 2			
SA	Rp1.920	PDP	Rp5.985	SA	Rp4.140	PJ	Rp45.600
Jan	<u>37.315</u>	Trsf	<u>33.250</u>		<u>44.340</u>		<u>2.880</u>
	<u>Rp39.235</u>		<u>Rp39.235</u>		<u>Rp48.480</u>		<u>Rp48.480</u>
Persediaan Produk Jadi				Harga Pokok Penjualan			
	Rp164.300		Rp129.750		Rp129.750		
			<u>34.600</u>				
	<u>Rp164.300</u>		<u>Rp164.350</u>		<u>Rp129.750</u>		<u>Rp38.220</u>
Persediaan Produk Dalam Proses				Harga Pokok Penjualan			
SA	Rp15.210						Rp240.000
	<u>10.500</u>						
	<u>Rp25.710</u>						

Piutang			
Rp240.000			
Biaya Pemasaran		Biaya Pemasaran Variabel	
Rp25.200	Rp25.200	Rp10.200	
		Biaya Pemasaran Tetap	
		Rp15.000	
Biaya Administrasi & Umum		Biaya Adm. & Umum Variabel	
Rp19.000	Rp19.000	Rp7.000	
		Biaya Adm. & Umum Tetap	
		Rp12.000	

Catatan:

SA : Saldo Awal

Trsf: Transfer

PDP: Produk dalam proses

Pj : Produk jadi

Gambar 5.4**Aliran Biaya Variable Costing dengan Metode Harga Proses****Penyajian Laporan Laba Rugi Variable Costing**

Berdasarkan berbagai jurnal yang dibuat dalam bulan Januari, laporan laba rugi PT X bulan Januari 2020 disajikan seperti berikut:

Biaya Tetap

Biaya Ov. Pabrik Tetap	Rp55.000.000
Biaya Pemasaran Tetap	15.000.000
Biaya Adm. & Umum Tetap	<u>12.000.000</u>
Total Biaya Tetap	<u>Rp 82.000.000</u>
Laba Bersih	<u>Rp 11.050.000</u>

RANGKUMAN

1. Perbedaan pokok yang ada di antara metode full costing dan variable costing terletak pada perlakuan terhadap biaya produksi yang berperilaku tetap. Adanya perbedaan perlakuan terhadap biaya produksi tetap ini akan mempunyai akibat pada: (1) perhitungan harga pokok produksi dan (2) penyajian laporan laba-rugi.
2. Dengan menyajikan informasi biaya yang dikelompokkan sesuai dengan perilakunya dalam hubungannya dengan perusahaan kegiatan perusahaan, laporan keuangan yang disusun berdasar metode variable costing bermanfaat bagi manajemen untuk: (1) perencanaan laba jangka pendek (2) pengendalian biaya dan (3) pembuatan keputusan.
3. Metode variable costing memiliki kelemahan seperti, sulit dilaksanakannya pemisahan biaya-biaya ke dalam biaya variable dan tetap, dianggap tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, diragukan manfaatnya bila dibandingkan dengan laporan laba rugi yang disusun atas dasar metode full costing karena naik turunnya laba dihubungkan dengan perubahan-perubahan dalam penjualannya, serta tidak diperhitungkannya biaya overhead pabrik tetap dalam persediaan dan harga pokok persediaan.
4. Variable costing dengan metode harga pokok pesanan, membebankan biaya overhead pabrik variabel kepada pesanan dengan menggunakan tarif yang

ditentukan dimuka. Sementara variable costing dengan menggunakan metode harga pokok proses membebankan biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya kepada produk.

Referensi :

- [1] Mulyadi. 2014. *Akuntansi Biaya Edisi 5*. Yogyakarta: Unit Penerbit Dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.