

**ANALISIS ALOKASI BIAYA BERSAMA DALAM PENENTUAN  
HARGA POKOK PRODUKSI PRODUK BERSAMA  
(PULP DAN JUICE) PADA PABRIK MARKISA  
PT. MARKISA SEGAR DI UJUNG PANDANG**



OLEH  
**MESSOURI JAMESIE**  
88 01 245

PERPUSTAKAAN PUSAT UNIV. HASANUDDIN	
Tgl. terima	24 APRIL 97
Asal dari	Fak: Ekonomi
Fanyaknya	1 eksp.
Harga	Gratis
No. Inventaris	97 29 04 116.
No. Klas	

**JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
UJUNG PANDANG**

1997



ANALISIS ALOKASI BIAYA BERSAMA DALAM PENENTUAN  
HARGA POKOK PRODUKSI PRODUK BERSAMA (PULP DAN JUICE)  
PADA PABRIK MARKISA PT. MARKISA SEGAR  
DI UJUNG PANDANG

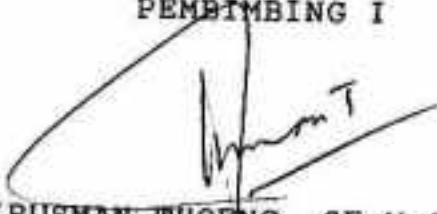
OLEH :

MESSOURI JAMESIE  
88 01 245

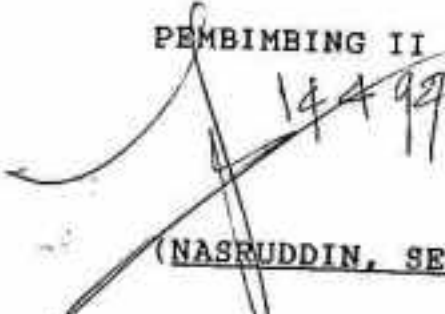
SKRIPSI SARJANA LENGKAP UNTUK MEMENUHI  
SEBAHAGIAN SYARAT-SYARAT GUNA MENCAPAI GELAR  
SARJANA EKONOMI PADA JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
UJUNG PANDANG

DISETUJUI OLEH:

PEMBIMBING I

  
(RUSMAN THOENG, SE, M.COM, AK)

PEMBIMBING II

  
(NASRUDDIN, SE)

ANALISIS ALOKASI BIAYA BERSAMA DALAM PENENTUAN HARGA  
POKOK PRODUKSI PRODUK BERSAMA (PULP DAN JUICE)  
PADA PABRIK MARKISA PT. MARKISA SEGAR  
DI UJUNG PANDANG

OLEH  
MESSOURI JAMESIE  
88 01 245



TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 11 APRIL 1997

T I M P E N G U J I

NAMA PENGUJI

J A B A T A N

TANDA TANGAN


1. MUSHAR MUSTAFA, SE, AK

(KETUA, FE-UH)

1. 

2. HARRYANTO, SE, M.COM

(SEKRETARIS, FE-UH)

2. 

3. M. CHRISTIAN MANGIWA, SE, AK

(ANGGOTA, FE-UH)

3. 

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
K e t u a

  
Gagaring Pagalung, SE, MS, Ak

Tim Penguji  
Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
K e t u a

  
Mushar Mustafa, SE, Ak



## KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Kuasa atas berkat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang merupakan salah satu syarat guna memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Universitas Hasanuddin Ujung Pandang.

Dalam menyusun dan menyelesaikan skripsi ini, penulis menyadari keterbatasan pengetahuan maupun pengalaman penulis, dan tanpa dukungan dari berbagai pihak, penulisan skripsi ini tidak dapat berjalan dengan baik. Oleh karena itu, penulis sangat mengharapkan saran, kritik maupun koreksi; yang penulis akan terima dengan rendah hati dan lapang dada, demi penyempurnaan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis ingin menghaturkan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada :

1. Bapak Rusman Thoeng, SE, M.Com, AK., sebagai dosen pembimbing I dan Bapak Nasruddin, SE., sebagai dosen pembimbing II dalam penulisan skripsi ini, yang telah meluangkan waktu, tenaga, dan pikirannya yang sangat berharga dalam memberikan pengarahan dan petunjuk kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
2. Bapak Ketua Jurusan Akuntansi dan Bapak Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu Dosen Fakultas Ekonomi Univer-

sitas Hasanuddin yang telah mendidik penulis dalam perkuliahan serta seluruh staf pegawai administrasi akademik yang telah banyak memberikan pelayanan selama masa perkuliahan penulis.

4. Bapak pimpinan beserta seluruh karyawan PT. Markisa Segar, khususnya Bapak Herman Rahim, SE., dan Ibu Nur Aini Abdullah, SH., yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengadakan penelitian dan memberikan data dan informasi sehubungan dengan penyusunan skripsi ini.
5. Ibunda yang tercinta, dan kakak-kakak serta adik-adik penulis yang tak henti-hentinya memberikan dorongan dan bantuan moril dan materil baik selama masa perkuliahan penulis maupun dalam penyelesaian skripsi ini.
6. Teman-teman yang telah memberikan semangat, bantuan dan doa kepada penulis.

Atas segala bantuan yang telah diberikan, penulis hanya dapat berdoa semoga Bapak, Ibu dan Saudara-Saudari sekalian mendapat berkat dan karunia dari Tuhan Yang Maha Pengasih.

Akhir kata, semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Ujung Pandang, Maret 1997

Penulis

DAFTAR ISI



Halaman

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PENGESAHAN .....	ii
KATA PENGANTAR .....	iii
DAFTAR ISI .....	v
DAFTAR TABEL .....	viii
DAFTAR GAMBAR .....	ix
BAB I. PENDAHULUAN .....	1
1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
1.2. Pokok Masalah .....	5
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan .....	6
BAB II. METODOLOGI PENELITIAN .....	8
2.1. Definisi Variabel .....	8
2.2. Daerah Penelitian .....	9
2.3. Metode Penelitian .....	9
2.4. Jenis dan Sumber Data .....	10
2.5. Metode Analisis .....	11
2.6. Sistematika Pembahasan .....	12
BAB III. LANDASAN TEORI .....	14
3.1. Pengertian Biaya .....	14
3.2. Klasifikasi Biaya .....	17
3.3. Pengertian Harga Pokok .....	29
3.3.1. Tujuan Penetapan Harga Pokok .....	31

3.3.2.	Unsur-unsur Harga Pokok Produksi ..	33
3.4.	Metode Pengumpulan Harga Pokok .....	36
3.5.	Harga Pokok Produk Bersama dan Sampi- ngan .....	39
3.5.1.	Pengertian Biaya Bersama dan Biaya Terpisah .....	43
3.5.2.	Pengertian Produk Bersama dan Produk Sampingan .....	46
3.5.3	Metode Alokasi Biaya Bersama .....	49
BAB IV.	GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN .....	58
4.1.	Sejarah Singkat Perusahaan .....	58
4.2.	Bidang Usaha dan Lokasi Perusahaan ..	59
4.3.	Struktur Organisasi Perusahaan .....	59
4.4.	Proses Produksi .....	69
4.4.1.	Produk Yang Dihasilkan .....	69
4.4.2.	Proses Produksi .....	69
4.5.	Pemasaran Produk .....	71
BAB V.	ANALISIS ALOKASI BIAYA BERSAMA DALAM PENEN- TUAN HARGA POKOK PRODUKSI PRODUK BERSAMA (PULP DAN JUICE) .....	73
5.1.	Unsur-unsur Biaya Produksi .....	73
5.1.1.	Unsur-unsur Biaya Produksi Bersama	75
5.1.2.	Unsur-unsur Biaya Produksi Setelah Titik Pisah .....	83

5.2. Data Produksi dan Penjualannya .....	87
5.2.1. Data Produksi .....	87
5.2.2. Data Penjualan .....	88
5.3. Analisis Alokasi Biaya Bersama .....	89
5.4. Perhitungan Harga Pokok Produksi ....	94
BAB VI. KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN .....	96
6.1. Kesimpulan .....	96
6.2. Saran-saran .....	97
DAFTAR PUSTAKA .....	99



## DAFTAR TABEL

	Halaman
5-1 Perhitungan Penyusutan Aktiva Tetap .....	81
5-2 Biaya Overhead Pabrik .....	82
5-3 Biaya Bersama Produk .....	83
5-4 Biaya Produksi Tambahan Untuk Produk Pulp .....	85
5-5 Biaya Produksi Tambahan Untuk Produk Juice .....	87
5-6 Data Produksi Bulanan .....	88
5-7 Data Penjualan .....	89



## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
1. Struktur Organisasi PT. Markisa Segar.....	61
2. Proses Produksi .....	73

BAB I  
PENDAHULUAN



1.1 Latar Belakang Masalah

Dewasa ini persaingan dunia usaha terasa semakin ketat, terutama menjelang era perdagangan bebas nanti yang dimulai dengan AFTA pada tahun 2003. Untuk mengantisipasi hal ini, maka visi sekedar mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan sudah tidak relevan melainkan harus dibarengi dengan visi pengembangan usaha. Untuk itu setiap perusahaan akan berorientasi pada peningkatan perolehan laba yang optimal dari kegiatan usahanya. Dengan laba tersebut, perusahaan akan memiliki kemampuan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya dan mengembangkan serta memperluas usahanya untuk memenangkan persaingan.

Oleh karena itu, salah satu tolok ukur yang sering digunakan untuk menilai prestasi suatu perusahaan adalah perolehan laba. Sedangkan laba dipengaruhi oleh tiga hal yang saling berkaitan, yaitu harga jual, biaya dan volume penjualan.

Dalam pasar yang semakin global akibat globalisasi yang terjadi pada berbagai aspek kehidupan dewasa ini, manajemen banyak perusahaan manufaktur makin berkepentingan dengan informasi harga pokok produksi baik untuk pengambilan keputusan, pengendalian biaya, maupun penen-

tuan aset dan laba/rugi periodik. Dalam pasar internasional yang makin global tersebut, persaingan makin ketat sehingga daya saing suatu produk memainkan peranan penting. Ada dua faktor utama penentu daya saing suatu produk yakni mutu dan harga. Salah satu unsur pokok harga jual ialah harga pokok produksi. Penentuan harga pokok produksi yang tepat, akan sangat membantu penentuan harga jual yang tepat pula, tentunya dengan tanpa mengabaikan faktor-faktor lainnya seperti kemampuan dan kondisi pasar dan sebagainya. Akan tetapi tidak jarang perusahaan tidak dapat menentukan harga jual di pasar internasional melainkan harus mengikuti harga pasar yang sedang berlaku akibat ketatnya persaingan harga. Itulah salah satu ciri pasar yang berbentuk persaingan sempurna di mana harga yang terjadi ditentukan oleh pasar. Dalam kondisi demikian perusahaan mengandalkan efisiensi biaya dalam mencapai target labanya. Dalam hal ini informasi harga pokok produksi tetap relevan melalui perencanaan dan pengendalian biaya.

Demikian juga dalam perusahaan manufaktur yang menghasilkan beberapa macam produk secara simultan dari suatu atau serangkaian proses produksinya, sangat membutuhkan informasi mengenai harga pokok produksi yang akurat dari setiap macam produk yang dihasilkannya baik untuk pengambilan keputusan, pengendalian biaya maupun penentuan

aset dan laba/rugi periodik. Jenis produk yang dihasilkan itu disebut sebagai produk bersama (*joint product*) atau produk sampingan (*byproduct*), tergantung, khususnya pada harga jual relatifnya. Dalam perusahaan semacam ini, timbul masalah penentuan harga pokok produksi dari setiap macam produk yang dihasilkan karena sebagian biaya produksi yang terjadi merupakan biaya produksi bersama yang semua elemen biayanya yaitu bahan langsung, upah langsung dan biaya produksi tidak langsung semuanya tidak dapat ditelusuri atau diidentifikasi secara langsung kepada setiap macam produk individual yang dihasilkan sampai tahap produksi dimana tiap-tiap jenis produk dapat diidentifikasi secara terpisah (*split-off point*). Biaya produksi yang terjadi sampai dengan saat pemisahan ini disebut biaya bersama (*joint cost*).

Pembebanan biaya bersama ini kepada berbagai produk yang dihasilkan tidak dapat dengan ditelusuri langsung melainkan harus dialokasi. Ikatan Akuntan Indonesia telah memberikan suatu pedoman dasar mengenai masalah alokasi biaya bersama ini, sebagai berikut :

"Proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara serentak. Hal tersebut terjadi, misalnya, bila dihasilkan produk bersama (*joint product*) atau bila terdapat produk utama dan produk sampingan. Bila biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Pengalokasian misalnya dapat dilakukan berdasarkan perbandingan harga jual untuk masing-masing produk,



baik pada tahap proses produksi pada waktu produk telah dapat diidentifikasi secara terpisah, atau pada saat produksi telah selesai. Sebagian besar produk sampingan, pada hakekatnya tidak material. Kalau kasusnya demikian, produk sampingan sering kali dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih dan nilai tersebut dapat dikurangkan pada biaya produk utama. Dengan demikian, nilai produk utama tidak berbeda secara material dari biayanya."<sup>1</sup>

Berdasarkan penjelasan di atas, jelas bahwa biaya bersama harus dialokasikan kepada setiap jenis produk yang dihasilkan secara rasional dan konsisten. Jadi pokok masalah akuntansi biaya (produksi) bersama adalah menyangkut alokasi dan pembebanan biaya tersebut kepada masing-masing produknya. Sedangkan masalah pokok yang dihadapi dalam mengalokasikan biaya produksi bersama adalah karena sifatnya yang *indivisible*. Artinya biaya produksi bersama tersebut tidak dapat diidentifikasi secara spesifik dengan setiap jenis produk yang dihasilkan secara simultan melalui proses produksinya. Karena itu metode alokasi yang tepat harus dipakai sebagai dasar dalam mengalokasikan biaya produksi bersama kepada masing-masing produknya. Alokasi ini diperlukan, khususnya, untuk tujuan penilaian persediaan dan penentuan laba-rugi periodik. Karena menurut Standar Akuntansi Keuangan, harga pokok produk dipakai sebagai dasar penilaiannya di dalam neraca, maka sebenar-

---

1) Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, Buku Satu, PSAK NO. 14, (Jakarta: Salemba Empat, 1994), hal. 14.4-14.5

nya pokok masalah akuntansinya adalah penentuan harga pokok dari tiap-tiap jenis produk bersama tersebut.

Sehubungan dengan uraian tersebut di atas, maka PT. Markisa Segar adalah sebuah perusahaan industri yang mengolah bahan baku buah markisa menjadi produk Pulp dan Juice, dimana keduanya merupakan produk utama dari produk bersama yang dihasilkan oleh perusahaan. Perusahaan ini berorientasi ekspor namun potensi dalam negeri juga tidak diabaikan. Untuk jenis Pulp, produk tersebut seluruhnya diekspor, sedangkan untuk jenis Juice, ada sebagian kecil yang dijual di dalam negeri.

Kedua macam produk di atas, dihasilkan dari bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang sama dan tidak dapat ditelusuri pada masing-masing produk tersebut. Hal ini menimbulkan masalah bagi perusahaan dalam menentukan proporsi total biaya produksi (yang dikeluarkan sejak bahan baku diolah sampai dengan saat produk-produk dapat dipisahkan identitasnya) bersama yang harus dibebankan untuk penentuan harga pokok dari tiap-tiap jenis produk bersama tersebut.

## 1.2 Pokok Masalah

Berdasarkan hasil pra-penelitian yang penulis laksanakan ditemukan suatu permasalahan yang berkaitan dengan judul skripsi ini yaitu bahwa alokasi biaya (produksi)

bersama belum dilakukan oleh perusahaan dalam penentuan harga pokok produksi kedua macam produk yang dihasilkannya, yaitu Pulp dan Juice. Oleh karena itu, yang menjadi pokok masalah dalam penulisan skripsi ini adalah alokasi biaya produksi bersama tersebut untuk menentukan harga pokok produksi Pulp dan Juice. Oleh karena itu, dalam pembahasan ini akan dititikberatkan pada perhitungan alokasi biaya produksi bersama untuk menentukan harga pokok produk Pulp dan Juice yang sesungguhnya.

### 1.3 Tujuan dan Kegunaan Penulisan

Sehubungan dengan pokok masalah di atas, tujuan penulisan ini adalah sebagai berikut :

- a. Untuk mengalokasikan biaya produksi bersama pada produk bersama yang dihasilkan oleh perusahaan berdasarkan metode yang tepat.
- b. Untuk menentukan harga pokok produksi dari setiap macam produk perusahaan yang dihitung melalui proses alokasi biaya produksi bersama.

Adapun kegunaan penulisan ini antara lain :

- a. Dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi perusahaan mengenai penentuan harga pokok produksi yang benar untuk perusahaan yang menghasilkan dua jenis produk atau lebih secara serentak dari proses produksinya.
- b. Sebagai penambah informasi dan bahan pustaka bagi



pembaca mengenai masalah yang berkaitan dengan penelitian ini.

- c. Memperdalam dan memperluas pemahaman dan pengetahuan penulis mengenai alokasi biaya produksi bersama baik teori maupun aplikasinya dalam praktek.

BAB II  
METODOLOGI PENELITIAN



**2.1 Definisi Variabel**

Dalam buku dan praktek akuntansi masih ditemukan penggunaan beberapa istilah yang berbeda sebagai terminologi dari suatu pengertian yang sama atau sebaliknya, istilah yang sama digunakan untuk menjelaskan makna yang tidak persis sama. Hal ini dapat menimbulkan kesalahpahaman dan untuk menghindari persepsi dan interpretasi yang berbeda dari apa yang dimaksud oleh penulis tentang maksud skripsi yang berjudul : "Analisis Alokasi Biaya Bersama Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi Produk Bersama (Pulp dan Juice) Pada Pabrik Markisa PT. Markisa Segar di Ujung Pandang", maka penulis akan mengemukakan pengertian dari istilah yang digunakan dalam judul di atas, sebagai berikut :

1. Alokasi adalah suatu dasar perhitungan distribusi secara sistematis terhadap suatu jumlah total diantara beberapa tahun, beberapa perkiraan, beberapa produk, beberapa departemen atau unsur-unsur lainnya.
2. Biaya bersama (*joint cost*) adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sejak saat bahan baku diolah sampai dengan saat dimana berbagai macam produk dapat

dipisahkan identitasnya, biaya produksi bersama ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

3. Harga pokok produksi adalah semua biaya produksi yang diserap atau melekat pada produk yang dihasilkan yang meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung, serta biaya produksi tak langsung.
4. Produk bersama (*joint product*) adalah beberapa macam produk yang dihasilkan bersama-sama atau serempak dengan menggunakan satu macam atau beberapa macam bahan baku, tenaga kerja, dan fasilitas pabrik yang sama dan masukan (input) tersebut tidak dapat diikuti jejaknya pada macam produk tertentu.

## 2.2 Daerah Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada sebuah perusahaan industri yang mengolah bahan baku berupa buah markisa menjadi produk Pulp dan Juice, yaitu PT. Markisa Segar yang berkedudukan di dalam wilayah Kota Madya Ujung Pandang.

## 2.3 Metode Penelitian

Untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penulisan skripsi ini, maka digunakan metode penelitian sebagai

berikut :

- a. Penelitian kepustakaan (*library research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan membaca dan mempelajari literatur-literatur akuntansi yang ada hubungannya dengan materi yang akan dibahas dalam skripsi ini, guna memperoleh landasan teori yang berkaitan dengan penelitian ini.
- b. Penelitian lapangan (*field research*), yaitu penelitian yang dilakukan untuk mengumpulkan data melalui pengamatan langsung oleh penulis terhadap objek penelitian untuk menemukan hal-hal yang berhubungan dengan permasalahan yang dibahas dalam skripsi ini dan wawancara dengan pimpinan dan karyawan perusahaan.

#### 2.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang penulis peroleh dalam penelitian ini meliputi data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif yaitu berupa data biaya produksi, data produksi, data penjualan dan data kuantitatif lainnya. Sedangkan data kualitatif berupa data sejarah singkat berdirinya perusahaan, struktur organisasi, proses produksi dan informasi lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini.

Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah :

1. Data primer, yaitu data yang diperoleh dengan

mengadakan observasi secara langsung di lapangan, mengadakan wawancara dengan pimpinan perusahaan dan karyawan perusahaan yang erat hubungannya dengan data yang diperlukan.

2. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari laporan perusahaan dan informasi tertulis lainnya yang berkaitan dengan pembahasan skripsi ini.

## 2.5 Metode Analisis

Untuk menghitung harga pokok produksi produk bersama diperlukan metode yang tepat dalam mengalokasikan biaya produksi bersama pada setiap jenis produk. Dalam hal ini metode yang tepat digunakan untuk produk bersama yang masih memerlukan biaya pengolahan tambahan setelah saat terpisah, menurut teori adalah metode taksiran nilai realisasi bersih (estimated net realizable value method) karena metode ini mengalokasikan biaya bersama sebanding dengan kemampuan menghasilkan laba dari setiap jenis produk individual dan mencerminkan besarnya biaya yang diserap oleh setiap macam produk bersama. Metode ini juga biasa disebut metode nilai jual hipotetis atau metode nilai realisasi bersih.

Oleh karena itu dalam pembahasan skripsi ini, metode analisis yang digunakan adalah metode kuantitatif dengan peralatan analisis metode taksiran nilai realisasi bersih.



## 2.6 Sistematika Pembahasan

Agar skripsi ini tersusun secara sistematis, penulis menyusunnya dengan sistematika sebagai berikut :

- BAB I merupakan bab Pendahuluan, yang mencakup latar belakang masalah, pokok masalah, tujuan dan kegunaan penulisan.
- BAB II adalah bab yang membahas tentang metodologi yang meliputi definisi variabel, daerah penelitian, metode penelitian, jenis dan sumber data, metode analisis, dan sistematika pembahasan.
- BAB III merupakan bab landasan teori yang mencakup tentang pengertian biaya, klasifikasi biaya, pengertian harga pokok, tujuan penetapan harga pokok, elemen-elemen biaya produksi, metode pengumpulan harga pokok, harga pokok produk bersama dan sampingan, pengertian biaya bersama dan biaya terpisah, pengertian produk bersama dan produk sampingan, dan metode alokasi biaya bersama.
- BAB IV merupakan bab yang berisi tentang gambaran umum mengenai perusahaan, yang meliputi sejarah singkat perusahaan, bidang usaha dan lokasi perusahaan, struktur organisasi, proses produksi dan produk, dan pemasaran.
- BAB V merupakan bab pembahasan yang meliputi unsur-

unsur biaya produksi bersama, unsur-unsur biaya produksi setelah titik pisah / biaya tambahan, data produksi dan penjualannya, analisis alokasi biaya produksi bersama dan perhitungan harga pokok produksi.

BAB VI merupakan bab penutup yang berisi tentang kesimpulan dan saran-saran.



### BAB III LANDASAN TEORI

#### 3.1 Pengertian Biaya

Dalam buku dan praktek akuntansi masih ditemukan penggunaan beberapa istilah yang berbeda sebagai terminologi dari suatu pengertian yang sama atau sebaliknya, istilah yang sama digunakan untuk menjelaskan makna yang tidak persis sama. Demikian pula dengan istilah "biaya" sudah sering kali kita dengarkan di dalam kehidupan kita sehari-hari, dimana istilah ini diungkapkan dan dipahami dengan arti yang berbeda-beda, tergantung pada maksud pemakaian istilah tersebut, dan dari pihak mana atau disiplin ilmu apa yang mengartikannya. Dalam disiplin ilmu akuntansi, pengertian biaya dapat kita simpulkan dari beberapa definisi yang dikemukakan oleh para ahli di bidang akuntansi antara lain D. Hartanto, yang mendefinisikan biaya dalam arti *expense* sebagai berikut:

"Expenses atau Expired Cost adalah biaya-biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi. Karena jenis biaya ini tidak dapat memberikan manfaat lagi di waktu yang akan datang maka tempatnya adalah di perkiraan rugi laba dan bukan di neraca."<sup>2</sup>

IASC dalam buku Standar Akuntansi Keuangan juga memberikan definisi biaya dalam arti *expense* sebagai

---

<sup>2</sup>) D. Hartanto, Akuntansi Untuk Usahawan (Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1981), Hal. 75.



berikut :

"Expenses are decreases in economic benefits during the accounting period in the form of outflows or depletions of assets or incurrences of liabilities that result in decreases in equity, other than those relating to equity participants."<sup>3</sup>

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Pendapat lain mengenai pengertian biaya dalam arti *expense* dikemukakan oleh Adolph Matz dan Milton F. Usry sebagai berikut :

"Expense may be defined as a measured outflow of goods or services, which is matched with revenue to determine income."<sup>4</sup>

Dari definisi di atas dapat dimengerti bahwa biaya adalah arus keluar barang atau jasa, yang akan dibebankan pada/ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba.

Dari ketiga definisi tersebut di atas penulis memperoleh kesimpulan bahwa *expenses* adalah biaya yang dikonsumsi atau digunakan untuk merealisasikan pendapatan dalam

---

3) Ikatan Akuntan Indonesia, op.cit., paragraf 70 bagian b hal. 23.

4) Matz, Adolph and Usry, Milton F., Cost Accounting, Planning and Control, Eighth Edition (Cincinnati Ohio: South Western Publishing Co., 1984), p.15.

suatu periode akuntansi. Perkiraan tersebut dimasukkan ke dalam perhitungan rugi laba karena dianggap bahwa pengorbanan-pengorbanan tersebut tidak dapat memberikan manfaat lagi.

Selanjutnya dalam praktek akuntansi, biasanya dibedakan antara pengertian biaya dalam arti *expense* dengan pengertian biaya dalam arti *cost*.

Biaya dalam arti *cost* dikemukakan oleh beberapa ahli diantaranya yang didefinisikan oleh Grady dan dikutip oleh Suwardjono dalam artikelnya yang berjudul "What does cost really mean?" sebagai berikut :

"Cost is the amount, measured in money, or cash expended or other property transferred, capital stock issued, services performed, or a liability incurred, in consideration of goods or services received or to be received. Cost can be classified as unexpired or expired. Unexpired costs (assets) are those which are applicable to the production of future revenues."<sup>5</sup>

Definisi yang lain dikemukakan oleh Mulyadi sebagai berikut :

"Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu."<sup>6</sup>

---

5) Suwardjono, What Does Cost Really Mean?, (Draft Artikel, 1990), hal. 1.

6) Mulyadi, Akuntansi Biaya, Edisi Kelima, (Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, 1993), hal. 8.

Sedangkan D. Hartanto mengemukakan konsepsi Cost sebagai berikut :

"Cost adalah biaya-biaya yang dianggap akan memberi manfaat (service potential) di waktu yang akan datang dan karenanya merupakan aktiva yang dicantumkan dalam neraca."<sup>7)</sup>

Dari ketiga definisi tersebut, maka penulis mendapatkan suatu kesimpulan bahwa *cost* adalah biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum dikonsumsi atau digunakan dalam upaya merealisasikan pendapatan dalam suatu periode, dan akan dikonsumsi di kemudian hari, sehingga hal tersebut masih merupakan aktiva bagi perusahaan.

### 3.2 Klasifikasi Biaya

Semakin besar suatu perusahaan, maka masalah yang dihadapi manajemen akan menjadi semakin kompleks dan rumit serta mencakup ruang lingkup yang semakin luas. Pengawasan manajer secara langsung tidak mungkin lagi dilakukan oleh karena luasnya permasalahan dan adanya sifat keterbatasan manajer di dalam mengendalikan dan mengontrol berbagai aktivitas atau tugas yang menjadi tanggung jawabnya. Untuk dapat melakukan hal tersebut, maka manajer memerlukan informasi baik yang bersifat kualitatif misalnya mengenai kebijakan-kebijakan dan rencana, maupun informasi yang bersifat kuantitatif misalnya laporan mengenai biaya-biaya

---

<sup>7)</sup> D. Hartanto, *op.cit.*, hal. 75

yang terjadi dalam perusahaan.

Biaya bukanlah satu-satunya faktor yang harus dipertimbangkan oleh manajer di dalam melaksanakan fungsinya, karena tidaklah mungkin seorang manajer mampu mengelolah perusahaan atau kegiatannya hanya atas dasar biaya saja. Namun demikian bukanlah seorang manajer yang bijaksana jika dalam mengelolah perusahaannya tidak berdasarkan informasi biaya yang lengkap.

Oleh karena akuntansi biaya bertujuan untuk mengumpulkan dan menyajikan informasi biaya yang dibutuhkan oleh manajer agar dapat mengelolah perusahaan atau bagiannya secara efektif, maka di dalam mencatat dan menggolongkan biaya, haruslah selalu diperhatikan untuk tujuan apa manajer memerlukan informasi biaya tersebut. Untuk itu dalam pencatatan dan penggolongan biaya, sebaiknya selalu didasarkan pada konsep "different cost for different purposes", maksudnya ialah untuk suatu tujuan yang berbeda, kita harus menggunakan konsep biaya yang berbeda pula. Hal ini disebabkan karena tidak ada satu konsep biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan di dalam perusahaan. Oleh sebab itu di dalam akuntansi biaya dikenal berbagai macam klasifikasi biaya.

Adapun cara pengklasifikasian biaya yang diutarakan oleh Supriyono sebagai berikut :

"1. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari



- kegiatan/aktivitas perusahaan.
2. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan.
  3. Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume.
  4. Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya yang dibiayai.
  5. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya.
  6. Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pengambilan keputusan."<sup>8</sup>

ad.1. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Fungsi pokok dari Kegiatan/Aktivitas Perusahaan.

Fungsi pokok dari kegiatan perusahaan dapat digolongkan ke dalam fungsi produksi, fungsi pemasaran, fungsi administrasi dan umum, serta fungsi keuangan.

Atas dasar fungsi tersebut di atas, biaya dapat dikelompokkan menjadi :

- a. Biaya produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai.

Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam :

- (1) Biaya bahan baku
- (2) Biaya tenaga kerja langsung
- (3) Biaya overhead pabrik

- b. Biaya pemasaran, yaitu biaya dalam rangka penju-

---

<sup>8</sup>) R.A. Supriyono, Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, (Yogyakarta: BPFE Universitas Gajah Mada, 1994), hal. 18.

- lan produk selesai sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Biaya ini meliputi biaya untuk melaksanakan fungsi penjualan, fungsi penggudangan produk selesai, fungsi pengepakan dan pengiriman, fungsi advertensi, fungsi pemberian kredit dan pengumpulan piutang, serta fungsi pembuatan faktur atau administrasi penjualan.
- c. Biaya administrasi dan umum, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Biaya ini terjadi dalam rangka penentuan kebijaksanaan, pengarahan dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Termasuk dalam biaya ini gaji pimpinan tertinggi perusahaan, personalia, sekretariat, akuntansi, hubungan masyarakat, keamanan dan sebagainya.
- d. Biaya keuangan, adalah semua biaya yang terjadi dalam melaksanakan fungsi keuangan, misalnya biaya bunga.
- ad.2. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Periode Akuntansi dimana Biaya akan Dibebankan.

Untuk dapat menggolongkan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya dibebankan, lebih dahulu perlu dibahas penggolongan pengeluaran (expenditures), dimana penggolongan pengeluaran akan berhubungan dengan kapan pengeluaran tersebut akan

menjadi biaya.

Penggolongan pengeluaran adalah sebagai berikut :

a. Pengeluaran Modal (Capital Expenditures)

Adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya dengan cara didepresiasi, diamortisasi atau didepleksi. Contoh pengeluaran modal adalah pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva tetap, untuk promosi besar-besaran, dan pengeluaran untuk riset dan pengembangan suatu produk. Karena pengeluaran untuk keperluan tersebut biasanya melibatkan jumlah yang besar dan memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun, maka pada saat pengeluaran tersebut dilakukan, pengorbanan tersebut diperlakukan sebagai pengeluaran modal dan dicatat sebagai harga pokok aktiva (misalnya sebagai harga pokok aktiva tetap atau beban yang ditangguhkan). Periode akuntansi yang menikmati manfaat pengeluaran modal tersebut dibebani sebagian penge-

luaran modal tersebut berupa biaya depresiasi, biaya amortisasi, atau biaya depleksi.

b. Pengeluaran Penghasilan (Revenue Expenditures)

Adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran ini langsung dibebankan sebagai biaya, atau tidak dikapitalisasi sebagai aktiva, dan dipertemukan dengan penghasilan yang diperoleh pada periode akuntansi dimana biaya tersebut terjadi. Contoh pengeluaran penghasilan antara lain adalah biaya telepon, biaya listrik, biaya komisi, dan lain-lain.

Untuk membedakan apakah suatu biaya termasuk pengeluaran modal atau pengeluaran penghasilan, maka harus dipertimbangkan hal-hal sebagai berikut :

- (1) manfaat dari pengeluaran,
- (2) jumlah relatif,
- (3) keputusan manajemen.

ad.3. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tendensi Perubahannya terhadap Aktivitas atau Kegiatan atau Volume.

Untuk kepentingan manajemen dalam membuat perencanaan dan pengendalian biaya serta untuk analisa biaya dalam pengambilan keputusan, maka biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan perilaku-



nya. Perilaku biaya berarti bagaimana biaya akan bereaksi atau bagaimana tendensi perubahannya, terhadap perubahan volume kegiatan. Tendensi perubahan biaya terhadap kegiatan dapat dikelompokkan menjadi :

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 cost) 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 variabel 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

variabel, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah jumlah total biaya variabel.

- (2) Pada biaya variabel, biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan.

b. Biaya Semi Variabel (Semi Variable Cost)

Biaya semi variabel 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 sebanding.
- (2) Pada biaya semi variabel, 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.

ad.4. 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, biaya dibagi menjadi :

a. Biaya langsung (Direct cost)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu. Dalam hubungannya dengan produk, biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Dalam hubungannya dengan departemen, biaya langsung departemen (direct departmental costs) adalah semua biaya yang terjadi di dalam departemen tertentu. Contohnya adalah biaya tenaga kerja yang bekerja dalam Departemen Pemeliharaan merupakan biaya langsung departemen bagi Departemen Pemeliharaan dan biaya depresiasi mesin yang dipakai dalam departemen tersebut, merupakan biaya langsung bagi departemen tersebut.

b. 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. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik (factory overhead costs). Biaya ini tidak dapat diidentifikasi dengan produk tertentu. Gaji mandor yang mengawasi pembuatan produk A, B, dan C merupakan biaya tidak langsung bagi baik produk A, B, maupun C, karena gaji mandor tersebut terjadi bukan hanya karena perusahaan memproduksi salah satu produk tersebut, melainkan karena memproduksi ketiga jenis produk tersebut. Jika perusahaan hanya menghasilkan satu macam produk (misalnya perusahaan semen, pupuk urea, gula) maka semua biaya merupakan biaya langsung dalam hubungannya dengan produk. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sering disebut dengan istilah biaya overhead pabrik (factory overhead costs). Dalam hubungannya dengan departemen, biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi di suatu departemen, tetapi manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contohnya adalah biaya yang terjadi di Departemen Pembangkit Tenaga Listrik. Biaya ini

dinikmati oleh departemen-departemen lain dalam perusahaan, baik untuk penerangan maupun untuk menggerakkan mesin dan ekuipmen yang mengkonsumsi listrik. Bagi departemen pemakai listrik, biaya listrik yang diterima dari alokasi biaya Departemen Pembangkit Tenaga Listrik merupakan biaya tidak langsung departemen.

ad.5. Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya.

Untuk pengendalian biaya informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan ke dalam :

a. Biaya Terkendalikan (Controllable Cost)

Biaya terkendalikan adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

b. Biaya Tidak Terkendalikan (Uncontrollable Cost)

Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

Jumlah dan jenis biaya yang dapat atau tidak dapat dikendalikan ditentukan oleh tingkatan manajemen.

Top manajemen dan middle manajemen mempunyai wewenang yang lebih untuk mengendalikan suatu biaya karena tingkatan manajemen inilah yang membuat

keputusan-keputusan serta melakukan kegiatan pengawasan dan pengendalian. Pada tingkat manajemen bahwa, tidak ada wewenang untuk mengendalikan pengeluaran beberapa biaya, sehingga biaya-biaya tersebut dipertimbangkan sebagai biaya yang tidak terkendalikan.

Suatu biaya dipertimbangkan terkendalikan atau tidak terkendalikan pada suatu tingkatan manajemen tertentu apabila tingkat manajemen tersebut mempunyai wewenang atau kuasa untuk mengesahkan / mengotorisasi terjadinya biaya tersebut. Sebagai contoh, biaya promosi penjualan akan menjadi biaya yang terkendalikan apabila manajer pemasaran mempunyai wewenang untuk mengotorisasi jumlah biaya promosi penjualan tersebut. Di lain pihak, biaya penyusutan gedung akan menjadi biaya yang tidak terkendalikan oleh manajer pemasaran karena ia tidak mempunyai wewenang untuk menentukan faktor-faktor yang berhubungan dengan penyusutan gedung seperti metode penyusutan.

#### ad.6. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan.

Tujuan akuntansi biaya adalah untuk menyediakan informasi biaya yang diperlukan manajemen dalam menjalankan dan mengelola suatu entitas ekonomi.

Dalam menjalankan dan mengelola suatu entitas ekonomi, manajemen membuat banyak keputusan. Keputusan yang menyangkut biaya diambil dengan mempertimbangkan data biaya yang dihasilkan dari akuntansi biaya. Sehubungan dengan tujuan pengambilan keputusan oleh manajemen data biaya dikelompokkan di dalam :

a. Biaya relevan (relevant cost)

Biaya relevan adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Keputusan yang akan diambil dapat berupa pemilihan alternatif yang terbaik di antara beberapa alternatif yang ada. Misalnya keputusan apakah akan membuat sendiri atau membeli, keputusan apakah akan mengganti suatu aktiva atau tetap mempertahankan aktiva yang lama.

b. Biaya tidak relevan (irrelevant cost)

Biaya tidak relevan adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan.

### 3.3 Pengertian Harga Pokok

Informasi harga pokok merupakan hal yang penting bagi

setiap perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi, dimana di dalamnya disajikan jumlah biaya-biaya yang dikorbankan untuk menghasilkan suatu produk, sehingga dalam perhitungan harga pokok terlebih dahulu harus dihitung jenis-jenis biaya yang terlibat dalam penciptaan barang/jasa.

Supriyono mengemukakan pengertian harga pokok sebagai berikut :

"Harga pokok adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang - dalam bentuk :

- kas yang dibayarkan, atau
- nilai aktiva lainnya yang diserahkan/dikorbankan, atau
- nilai jasa yang diserahkan/dikorbankan, atau
- hutang yang timbul, atau
- tambahan modal

dalam rangka pemilikan barang dan jasa yang diperlukan perusahaan, baik pada masa lalu (harga perolehan yang telah terjadi) maupun pada masa yang akan datang (harga perolehan yang akan terjadi)."<sup>9)</sup>

Dalam hal ini pengertian harga pokok dapat dibedakan atas dua bagian yaitu :

- a. Harga pokok produksi (cost of goods manufactured)
- b. Harga pokok penjualan (cost of goods sold)

ad.a. Harga pokok produksi

Harga pokok produksi adalah semua biaya-biaya produksi yang diserap atau yang melekat pada produk yang dihasilkan mulai dari persediaan bahan baku sampai bahan baku tersebut menjadi barang jadi dan siap untuk dijual.

---

<sup>9)</sup> R.A. Supriyono, Ibid., hal. 16.



Hadibroto dalam bukunya Masalah Akuntansi mengemukakan sebagai berikut :

"Harga pokok produksi meliputi biaya-biaya yang dikorbankan untuk memproses bahan-bahan (termasuk biaya-biaya untuk bahannya) atau barang setengah jadi sampai menjadi barang akhir untuk dijual."<sup>10</sup>

ad.b. Harga pokok penjualan

Harga pokok penjualan adalah harga pokok barang yang telah dijual, yang meliputi jumlah seluruh biaya yang dikeluarkan baik langsung maupun tidak langsung sampai barang tersebut laku dijual.

Pada perusahaan dagang harga pokok penjualan dapat ditentukan dari persediaan awal barang ditambah dengan pembelian (netto) kemudian dikurangi dengan persediaan akhir. Pada perusahaan industri harga pokok penjualan dapat ditentukan dari persediaan awal produk jadi ditambah dengan jumlah biaya produksi kemudian dikurangi dengan persediaan akhir produk jadi.

### 3.3.1 Tujuan Penetapan Harga Pokok

Dalam setiap tindakan yang dilakukan manusia jelas mempunyai tujuan-tujuan tertentu, demikian pula halnya dengan perhitungan harga pokok produksi mempunyai tujuan untuk mengetahui berapa besar biaya yang dikorbankan dalam

---

<sup>10</sup>) Prof. DR. S. Hadibroto, Masalah Akuntansi, (Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1984), hal. 176.

hubungannya dengan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dipakai atau dijual ke pasar. Dalam hal ini biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, disamping bahan baku itu sendiri adalah bahan penolong, upah langsung, overhead pabrik, yang disebut sebagai biaya produksi.

Menurut Matz dan Usry tujuan penetapan harga pokok adalah:

- "1. Promotion and reasuring efficiency
2. Controlling and reducing cost
3. Simplifying procedures
4. Setting selling price"<sup>11</sup>

Selanjutnya D. Hartanto mengemukakan pula bahwa tujuan penetapan harga pokok adalah :

- "1. Sebagai alat untuk perencanaan
2. Sebagai alat untuk pengawasan
3. Sebagai alat untuk pengendalian biaya
4. Sebagai alat untuk memecahkan masalah khusus"<sup>12</sup>

Menurut Mulyadi, dalam perusahaan yang memproduksi massa, informasi harga pokok yang dihitung dalam jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk :

- "1. Menentukan harga jual produk.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi periodik.
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca."<sup>13</sup>

Dengan melihat tujuan-tujuan penetapan harga pokok

---

11) Matz, Adolph and Usry, Milton F., op.cit., p.127.

12) D. Hartanto, op.cit., hal. 73.

13) Mulyadi, op.cit., hal. 71.

dari pendapat para ahli di atas yang walaupun masing-masing berbeda akan tetapi pada prinsipnya mempunyai tujuan yang sama dan dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Sebagai dasar untuk menilai efisiensi perusahaan.
2. Sebagai dasar dalam menentukan kebijakan pimpinan perusahaan.
3. Sebagai dasar penilaian bagi penyusunan neraca terutama menyangkut penilaian terhadap aktiva.
4. Sebagai dasar untuk penetapan harga penawaran atau harga jual kepada konsumen.

Bertolak dari tujuan yang dikemukakan dapat dikatakan bahwa perhitungan harga pokok harus dilakukan dengan teliti, sebab bila terjadi kesalahan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah pula.

### 3.3.2 Unsur-unsur Harga Pokok Produksi

Untuk menentukan harga pokok produk yang mutlak diperlukan sebagai dasar penilaian persediaan dan penentuan rugi laba periodik, biaya produksi perlu diklasifikasikan menurut jenis atau obyek pengeluarannya. Hal ini penting agar pengumpulan data biaya dan alokasinya yang sering kali menuntut adanya ketelitian yang tinggi, seperti misalnya, penentuan tingkat penyelesaian produk dalam proses pada produksi secara massa dapat dilakukan dengan mudah. Adapun unsur-unsur biaya yang membentuk harga pokok



yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya produksi tak langsung atau biaya overhead pabrik. Untuk jelasnya tiap-tiap unsur biaya tersebut akan diuraikan sebagai berikut :

#### Biaya Bahan Baku . .

Biaya bahan baku meliputi harga pokok dari semua bahan yang secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai. Misalnya papan atau kayu pada perusahaan produsen mebel, pasir dan semen pada perusahaan tegel. Tidak semua bahan yang dipakai dalam pembuatan suatu produk, diklasifikasikan sebagai bahan baku. Paku dan lem pada perusahaan mebel umpamanya, tidak diklasifikasikan sebagai bahan baku. Ini disebabkan karena biaya yang diperlukan untuk pengidentifikasiannya dianggap tidak sebanding dengan manfaat yang didapat dari ketelitian harga pokok produknya. Bahan-bahan yang relatif kecil nilainya seperti itu disebut bahan penolong dan diklasifikasikan sebagai bagian dari biaya produksi tidak langsung.

Bagi perusahaan industri, bahan baku merupakan bahan yang sangat menentukan kualitas maupun kuantitas dan hasil produksinya. Jadi hambatan bahan baku dapat mengakibatkan kegagalan yang sangat fatal bagi perusahaan yang bersangkutan, sedangkan keberhasilannya tergantung dari luasnya pengawasan bahan baku, efisiensi pembelian dan lain-lain.

### **Biaya tenaga kerja langsung.**

Biaya tenaga kerja langsung meliputi gaji dan upah dari seluruh tenaga kerja yang secara praktis dapat diidentifikasi dengan kegiatan pengolahan bahan menjadi produk selesai. Gaji dan upah operator mesin umpamanya merupakan contoh biaya tenaga kerja langsung. Seperti halnya biaya bahan baku, kenyataan adanya gaji dan upah tenaga kerja yang ikut membantu terlaksananya kegiatan produksi mungkin saja tidak digolongkan sebagai biaya tenaga kerja langsung. Karena itu, terhadap gaji dan upah tenaga kerja dibedakan menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya tenaga kerja tidak langsung meliputi semua biaya tenaga kerja selain yang dikelompokkan sebagai biaya tenaga kerja langsung. Gaji dan upah mandor adalah salah satu contoh dari biaya tenaga kerja tidak langsung tersebut. Adalah tidak praktis untuk mengidentifikasikan biaya, seperti halnya gaji dan upah mandor itu kepada produk tertentu, sementara itu perusahaan memproduksi lebih dari satu macam produk.

### **Biaya overhead pabrik . . .**

Biaya overhead pabrik meliputi semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Oleh karena itu, biaya overhead pabrik meliputi juga biaya bahan penolong, gaji dan upah tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi tidak langsung lainnya. Biaya depresia-

si atau biaya sewa mesin-mesin produksi pada perusahaan yang memproduksi lebih dari satu macam produk, umpamanya merupakan contoh dari biaya overhead pabrik.

Biaya overhead pabrik tidak dapat diidentifikasi secara langsung kepada produk tertentu, sebab manfaatnya dinikmati oleh semua produk yang dihasilkan oleh perusahaan dan hanya dapat dialokasikan kepada masing-masing produk berdasar suatu taksiran. Untuk mengatasi hal ini, perusahaan pada umumnya menetapkan jumlah biaya overhead pabrik untuk jangka waktu tertentu, misalnya satu tahun, kemudian membebankannya kepada produk yang dihasilkan dalam jangka waktu tersebut berdasar tarif tertentu.

#### 3.4 Metode Pengumpulan Harga Pokok.

Metode pengumpulan harga pokok tergantung dari sifat pengolahan produk. Pada dasarnya sifat pengolahan produk dapat dibedakan ke dalam dua golongan yaitu pengolahan produk yang didasarkan atas pesanan dan pengolahan produk yang merupakan produksi massa. Oleh karena itu, metode pengumpulan biaya produksi pada dasarnya dapat dibagi menjadi dua yaitu :

##### a. Metode harga pokok pesanan (Job order cost method)

Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produk di mana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang

dapat dipisahkan identitasnya, dan yang perlu ditentukan harga pokoknya secara individual.

Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (sales order), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan. Atas dasar pesanan penjualan akan dibuat perintah produksi (production order) untuk melaksanakan kegiatan produksi sesuai dengan yang dipesan oleh pembeli. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa tujuan produksi untuk melayani pesanan dan sifat produksinya akan terputus-putus, selesai diolah pesanan yang satu dilanjutkan dengan pengolahan pesanan yang lainnya.

Pada harga pokok pesanan, harga pokok dikumpulkan untuk setiap pesanan sesuai dengan biaya yang dinikmati oleh setiap pesanan, jumlah biaya produksi setiap pesanan akan dihitung pada saat pesanan selesai. Untuk menghitung biaya satuan, jumlah biaya produksi pesanan tertentu dibagi jumlah produksi pesanan yang bersangkutan. Contoh perusahaan yang memproduksi atau menghasilkan jasa atas dasar pesanan misalnya, perusahaan percetakan, kontraktor bangunan, kantor akuntan atau konsultan, pabrik botol dan sebagainya.



b. Metode harga pokok proses (Process cost method)

Metode harga pokok proses adalah cara penentuan harga pokok produk yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu kepada proses atau kegiatan produksi dan membagikannya sama rata kepada produk yang dihasilkan dalam periode tersebut.

Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk produk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli. Kegiatan produksi perusahaan ditentukan oleh budget produksi atau skedul produksi untuk satuan waktu tertentu yang sekaligus dipakai dasar oleh bagian produksi untuk melaksanakan produksi. 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. Dalam metode harga pokok proses tidak diadakan perbedaan antara biaya bahan langsung dan biaya bahan tidak langsung. Jika di dalam metode harga pokok pesanan biaya bahan tak langsung yang dipakai dalam departemen produksi digolongkan sebagai elemen biaya overhead pabrik, maka didalam metode harga pokok proses biaya bahan baku dan bahan penolong masuk bahan langsung dan dikelompokkan sebagai kelompok biaya bahan baku dan penolong. Penca-



tatan biaya tenaga kerja pada metode harga pokok proses tidak diadakan pembedaan antara biaya tenaga kerja langsung dan tidak langsung. Biaya tenaga kerja dikelompokkan menurut departemen yang ada dalam perusahaan. Jumlah biaya pada harga pokok proses dihitung setiap akhir periode dengan menjumlahkan semua elemen biaya yang dinikmati produk dalam satuan waktu yang bersangkutan. Untuk menghitung biaya, jumlah biaya produksi pada satuan waktu tertentu dibagi jumlah produk yang dihasilkan pada satuan waktu yang sama. Contoh perusahaan yang menghasilkan produk atau jasa atas dasar proses misalnya : pabrik semen, kertas, petrokimia, tekstil, penyulingan minyak mentah, PLN, air minum, dan sebagainya.

### 3.5 Harga Pokok Produk Bersama dan Sampingan

Dalam proses produksi perusahaan tertentu, seringkali dijumpai pengolahan satu atau beberapa macam bahan baku dalam satu proses produksi, yang menghasilkan dua jenis produk atau lebih. Perusahaan penggilingan gabah misalnya, mengolah bahan baku berupa gabah dan menghasilkan lebih dari satu macam produk berupa beras, menir, katul dan dedak. Perusahaan gas asam arang mengolah diesel fuel menjadi gas asam arang ( $\text{CO}_2$ ) berupa gas dan gas asam arang padat (dry ice). Perusahaan minyak mengolah minyak mentah

menjadi bensin, minyak tanah, oli, dan produk dari minyak yang lain. Jenis produk yang dihasilkan itu disebut sebagai produk bersama (joint product) atau produk sampingan (by-product), tergantung, khususnya pada harga jual relatifnya. Produk bersama yang dihasilkan mungkin proporsinya tetap (proporsi dari setiap macam produk bersama tidak dapat diubah) atau proporsinya variabel (jumlah setiap macam produk bersama yang dihasilkan dapat berubah-ubah di bawah kendali pembuat keputusan). Dalam perusahaan semacam ini, karena berbagai produk yang dihasilkan tersebut berasal dari proses pengolahan bahan baku yang sama, yang aliran biayanya tidak dapat diidentifikasi atau ditelusuri secara langsung kepada setiap macam produk bersama yang dihasilkan, maka timbul masalah pengalokasian biaya bersama (joint cost) kepada berbagai produk yang dihasilkan tersebut.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 14 mengenai persediaan telah memberikan penegasan menyangkut masalah alokasi biaya bersama seperti yang telah penulis ungkapkan pada bab I yaitu bahwa bila biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Sedangkan Kaplan dan Atkinson mengemukakan bahwa :

"Allocation is the process of assigning a resource

cost to a department or a product when a direct measure does not exist for the quantity of the resource consumed by the department or product."<sup>14</sup>

Oleh karena itu penentuan harga pokok produk bersama dan produk sampingan menyangkut masalah alokasi biaya bersama kepada produk bersama. Alokasi biaya bersama ini kepada produk bersama ini terutama ditujukan untuk penentuan laba dan penentuan harga pokok persediaan.

Pokok masalah akuntansi biaya bersama adalah menyangkut alokasi dan pembebanan biaya tersebut kepada setiap macam produk bersama yang dihasilkan. Sedangkan masalah pokok yang dihadapi dalam mengalokasikan biaya bersama adalah karena sifatnya yang indivisible. Artinya biaya bersama tersebut tidak dapat diidentifikasi secara spesifik dengan setiap jenis produk yang dihasilkan secara simultan melalui proses produksinya. Karena itu metode alokasi yang tepat harus dipakai sebagai dasar dalam mengalokasikan biaya bersama kepada masing-masing produknya. Alokasi ini diperlukan, khususnya, untuk tujuan penilaian persediaan dan penentuan laba-rugi periodik. Menurut Harnanto, jika dua atau lebih jenis produk yang termasuk dalam kategori produk bersama dihasilkan dari suatu proses produksi, maka total biaya produksi bersama (joint cost)

---

14) Kaplan, Robert S. and Atkinson, Anthony A., Advanced Management Accounting, Second Edition, (USA: Prentice-Hall International, 1982), p. 240.

yang terjadi, harus dialokasikan kepada setiap jenis produk tersebut. Artinya total biaya produksi yang terjadi sampai dengan identitas setiap jenis produknya dapat diketahui (split off point) dialokasikan kepada setiap jenis produk yang dihasilkan. Selanjutnya Harnanto mengemukakan beberapa alasan, mengapa alokasi biaya produksi bersama yang menghasilkan beberapa produk bersama itu diperlukan antara lain :

- "1. Untuk dipakai sebagai dasar penilaian persediaan dan penentuan laba rugi periodik.
2. Untuk dipakai sebagai dasar penetapan harga jual/kontrak, apabila dalam perjanjiannya hanya meliputi jenis-jenis produk tertentu atau tidak seluruh jenis produk yang dihasilkan melalui proses produksi bersama tersebut.
3. Untuk dipakai sebagai dasar pengaturan harga jual produk oleh pihak yang berwenang (pemerintah). Ini khususnya diperlukan apabila produk tersebut menyangkut keperluan atau kebutuhan orang banyak, dan pengaturan harga tersebut tidak meliputi keseluruhan produk yang dihasilkan melalui proses produksi bersama. Seperti misalnya gula yang merupakan salah satu produk yang dihasilkan dari suatu proses produksi bersama dan harga jual ecerannya ditetapkan oleh pemerintah. Sementara itu harga jual tetes, meskipun dalam hal ini, dapat dikatakan sebagai produk sampingan dalam proses produksi gula, tidak diatur oleh pemerintah. Begitu pula untuk minyak tanah, bahan bakar kendaraan bermotor dan gas alam yang dihasilkan dari suatu proses produksi bersama, tetapi tidak semua harga jual produknya diatur oleh pemerintah."<sup>15</sup>

Sedangkan Horngren dan Poster, mengemukakan bahwa tujuan

---

<sup>15</sup> Harnanto, Akuntansi Biaya, Perhitungan Harga Pokok Produk, (Yogyakarta: BPFE Universitas Gajah Mada, 1992), hal. 357.

mengalokasikan biaya bersama kepada produk atau jasa individual pada dasarnya adalah sama dengan tujuan alokasi biaya secara umum, yaitu:

- "1. Inventory cost and cost-of-goods-sold computations for external financial statements, including reports for income tax authorities.
2. Inventory cost and cost-of-goods-sold computations for internal financial reporting. Such reports are used in divisional profitability analysis when determining compensation for divisional managers.
3. Cost reimbursement under contracts when only a portion of the separate products or services is sold or delivered to a single customer (such as a government agency).
4. Rate regulation when one or more of the jointly produced products or services are subject to price regulation."<sup>16</sup>

Oleh karena menurut Standar Akuntansi Keuangan, harga pokok produk dipakai sebagai dasar penilaiannya di dalam neraca, maka sebenarnya pokok masalah akuntansinya adalah penentuan harga pokok dari tiap-tiap jenis produk bersama tersebut.

### 3.5.1 Pengertian Biaya Bersama dan Biaya Terpisah

Biaya bersama menurut pendapat Mulyadi dapat diartikan sebagai :

- "1. Biaya overhead bersama (joint overhead cost) yang harus dialokasikan ke berbagai departemen baik, dalam perusahaan yang kegiatan produksinya berdasarkan pesanan maupun yang kegiatan produksinya dilakukan secara massa.

<sup>16</sup>) Horngren, Charles T. and Foster, George, op.cit., p.529.

2. Biaya produk bersama (joint product cost), yaitu biaya yang dikeluarkan sejak saat mula-mula bahan baku diolah sampai dengan saat berbagai macam produk dapat dipisahkan identitasnya. Biaya produk bersama ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.<sup>17</sup>

Kedua pengertian tersebut di atas kemudian dijelaskan oleh Mulyadi sebagai berikut :

"Pengertian pertama biaya bersama tersebut di atas disebut biaya bergabung (common cost), sedangkan pengertian kedua disebut biaya bersama (joint cost). Biaya bergabung adalah biaya-biaya untuk memproduksi dua atau lebih produk yang terpisah (tidak diolah bersama) dengan fasilitas sama pada saat yang bersamaan."<sup>18</sup>

Biaya bergabung dan biaya bersama mempunyai satu perbedaan pokok yaitu bahwa biaya bergabung bersifat divisible artinya dapat diikuti jejak alirannya ke berbagai produk yang terpisah tersebut atas dasar sebab akibat, atau dengan cara menelusuri jejak penggunaan fasilitas. Biaya bergabung tidak meliputi biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, di lain pihak biaya bersama bersifat indivisible yaitu tidak dapat diikuti jejak alirannya ke berbagai macam produk yang dihasilkan dan meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Sedangkan Shillinglaw mengemukakan pengertian biaya

---

17) Mulyadi, op.cit., hal. 358.

18) Loc.cit.

bersama sebagai berikut :

"Joint cost are the costs of those input factors that are necessary for the manufacturing of all the joint products as a group."<sup>19</sup>

Dari kutipan tersebut di atas dapat dimengerti bahwa biaya bersama adalah biaya dari faktor-faktor input yang dibutuhkan dalam pembuatan seluruh produk bersama.

Pendapat lain mengenai pengertian biaya bersama dikemukakan oleh Polimeni sebagai berikut :

"Joint costs are those incurred up to the point in a given production process where individual products can be identified."<sup>20</sup>

Dari definisi di atas dapat dimengerti bahwa biaya bersama adalah biaya yang terjadi hingga titik dalam suatu proses produksi tertentu dimana produk-produk individual dapat diidentifikasi.

Pada proses produksi industri tertentu, biasanya dijumpai satu atau beberapa produk bersama yang masih memerlukan biaya pengolahan tambahan setelah melewati titik pemisahan (split-off point). Biaya pengolahan tambahan ini disebut juga biaya terpisah (separable cost) dan didefinisikan oleh Polimeni sebagai berikut :

---

19) Shillinglaw, Gordon, Managerial Cost Accounting, Fourth Edition, (Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1977) p. 372.

20) Polimeni, Ralph S., et.al., Cost Accounting, Concepts and Applications for Managerial Decision Making, Third Edition, (New York: McGraw-Hill, Inc., 1991), p.336.

"Additional processing costs (sometimes called separable costs) are those incurred by individual products after they have emerged from the common raw material and/or the common manufacturing process. Additional processing costs simply consist of additional direct materials, direct labor, and factory overhead."<sup>21</sup>

Sedangkan Horngren dan Foster memberikan pengertian separable cost sebagai berikut :

"Separable costs are costs incurred beyond the split-off point that are identifiable with individual products."<sup>22</sup>

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa biaya terpisah adalah biaya yang terjadi setelah titik pemisahan yang dapat diidentifikasi dengan produk-produk individual.

### 3.5.2 Pengertian Produk Bersama dan Produk Sampingan

Produk bersama dan produk sampingan merupakan produk-produk berbeda, yang dihasilkan secara simultan, dari suatu atau serangkaian proses produksi. Produk bersama dan produk sampingan merupakan produk-produk yang dihasilkan dan bersifat tak terhindarkan dari suatu proses produksi, terutama, karena sifat dari jenis atau beberapa jenis bahan yang secara bersamaan digunakan dalam proses produksi tersebut.

Adapun pengertian produk bersama menurut Supriyono adalah

---

21) Loc.cit.

22) Horngren, Charles T. and Foster, George, op.cit., p. 527.





sebagai berikut :

"Produk bersama adalah beberapa macam produk yang dihasilkan bersama-sama atau serempak dengan menggunakan satu macam atau beberapa macam bahan baku, tenaga kerja, dan fasilitas pabrik yang sama dan masukan (input) tersebut tidak dapat diikuti jejaknya pada macam produk tertentu."<sup>23</sup>

Sedangkan Polimeni mengemukakan pengertian produk bersama sebagai berikut :

"Joint products are individual products, each with significant sales values, which are produced simultaneously as a result of a common raw material and/or a common manufacturing process."<sup>24</sup>

Horngren dan Foster juga mengemukakan pengertian produk bersama sebagai berikut :

"Joint products have relatively high sales value and are not separately identifiable as individual products until the split-off point."<sup>25</sup>

Sedangkan pengertian produk sampingan menurut Horngren dan Foster adalah sebagai berikut :

"A byproduct is a product that has a low sales value compared with the sales value of the main or joint products."<sup>26</sup>

Pengertian yang sama juga dikemukakan oleh Mulyadi sebagai berikut :

"produk sampingan adalah satu produk atau lebih yang

---

23) R.A. Supriyono, op.cit., hal. 238

24) Polimeni, Ralph S., et.al., op.cit., p. 335.

25) Horngren, Charles T. and Foster, George, op.cit., p. 527.

26) Loc.cit.

nilai jualnya relatif lebih rendah, yang diproduksi bersama dengan produk lain yang nilai jualnya lebih tinggi."<sup>27</sup>

Berdasarkan pengertian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa pada umumnya perbedaan antara produk bersama dengan produk sampingan didasarkan pada nilai jual relatifnya. Jika nilai jual produk-produk yang dihasilkan relatif sama atau setidaknya-tidaknya material jumlahnya bila dibandingkan dengan seluruh pendapatan perusahaan, maka produk-produk tersebut merupakan produk bersama. Sebaliknya jika nilai jual salah satu produk relatif kecil bila dibandingkan dengan total pendapatan perusahaan, maka produk tersebut merupakan produk sampingan. Perbedaan produk bersama dan produk sampingan atas dasar kriteria nilai jual tersebut, memungkinkan produk yang ada pada suatu saat diperlakukan sebagai produk sampingan, di saat lain dapat menjadi produk bersama, atau sebaliknya.

Adapun karakteristik produk bersama, dikemukakan oleh Polimeni sebagai berikut :

- "1. Joint products have a physical relationship that requires simultaneous common processing. Processing of one of the joint products simultaneously results in the processing of all of the other joint products. When additional quantities of one joint product are produced, the quantities of the other joint products will increase proportionately.
2. Manufacturing of joint products always has a split-off point at which separate products

---

27) Mulyadi, op.cit., hal. 359.

- emerge, to be sold as is or processed further. Costs incurred after the split-off point do not generally cause allocation problems because they can be identified with the specific products.
3. None of the joint products are significantly greater in value than other joint products. This is the characteristic that distinguishes joint products from by-products."<sup>28</sup>

### 3.5.3 Metode Alokasi Biaya Bersama

Dalam suatu perusahaan yang menghasilkan produk bersama terdapat biaya bersama (joint cost) yang sulit diidentifikasi atau diurut jejak alirannya kepada berbagai produk yang dihasilkan. Manajemen biasanya ingin mengetahui besarnya kontribusi masing-masing produk bersama terhadap seluruh penghasilan perusahaan, karena dengan demikian ia dapat mengetahui dari beberapa macam produk bersama tersebut, jenis mana yang menguntungkan atau jenis apa yang perlu didorong pemasarannya. Untuk itu, adalah perlu mengetahui seteliti mungkin bagian dari seluruh biaya produksi yang dibebankan kepada masing-masing produk bersama, sehingga masalah pokok akuntansi harga pokok produk bersama adalah penentuan proporsi total biaya produksi (yang dikeluarkan sejak bahan baku diolah sampai dengan saat produk-produk dapat dipisahkan identitasnya) yang harus dibebankan kepada berbagai macam produk bersama. Oleh karena itu, metode alokasi yang tepat harus

<sup>28</sup>) Polimeni, Ralph S., et.al., *op.cit.*, p. 335.

digunakan untuk mengalokasikan proporsi dari biaya bersama kepada setiap macam produk bersama yang dihasilkan.

Menurut Horngren, ada tiga pendekatan pokok untuk menilai persediaan (dan menghitung harga pokok penjualan) jika terdapat biaya bersama, yaitu :

- "1. Allocate costs using market selling-price data. Three common methods are used in applying this approach:
  - o The sales value at split-off method
  - o The estimated net realizable value (NRV) method
  - o The constant gross-margin percentage NRV method
2. Allocate costs using a physical measure.
3. Do not allocate costs; use market selling-price data to guide inventory costing."<sup>29</sup>

ad.1 Pendekatan Alokasi Biaya Bersama Dengan Menggunakan Nilai Jual (Harga Pasar).

Pada pendekatan ini ada 3 (tiga) pilihan metode yang dapat digunakan, yaitu :

1. Metode Nilai Jual Pada Titik Pisah
2. Metode Taksiran Nilai Realisasi Bersih
3. Metode NRV Persentase Marjin Kotor Konstan

Masing-masing metode tersebut di atas akan penulis uraikan sebagai berikut :

ad.1.1 Metode Nilai Jual Pada Titik Pisah

Metode ini banyak digunakan untuk mengalokasikan biaya bersama kepada produk bersama. Dasar pikiran metode ini adalah bahwa harga jual suatu produk merupakan perwu-

---

<sup>29</sup>) Horngren, Charles T. and Foster George, op.cit., p. 529.

judan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengolah produk tersebut. Jika salah satu produk terjual lebih tinggi dari pada produk yang lain, hal ini karena biaya yang dikeluarkan untuk produk tersebut lebih banyak bila dibandingkan dengan produk yang lain. Oleh karena itu menurut metode ini, cara yang logis untuk mengalokasikan biaya bersama adalah berdasarkan pada nilai jual relatif masing-masing produk bersama yang dihasilkan.

Dalam metode nilai jual pada titik pisah ini, total biaya bersama yang dibebankan kepada seluruh produk yang dihasilkan dialokasikan di antara produk bersama dengan membagi total nilai jual dari masing-masing produk bersama yang dihasilkan dengan total nilai jual dari semua produk bersama yang dihasilkan untuk mendapatkan prosentase dari nilai jual masing-masing terhadap total nilai jualnya. Kemudian prosentase ini dikalikan dengan total biaya bersama untuk mendapatkan alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk. Jadi metode nilai jual pada titik pisah mengalokasikan biaya bersama atas dasar nilai jual relatif masing-masing produk pada saat pemisahan (split-off point).

Perhitungan alokasi biaya bersama dalam metode ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk} = \frac{\text{total nilai jual masing-masing produk}}{\text{total nilai jual semua produk}} \times \text{biaya bersama}$$

dimana :

Total nilai jual masing-masing produk = jumlah produksi masing-masing produk X  
barga jual satuan masing-masing produk

Total nilai jual semua produk = jumlah semua nilai jual produk-produk  
individual

Salah satu keunggulan metode nilai jual pada titik pisah adalah kesederhanaannya. Dasar pengalokasian (nilai jual) dinyatakan dengan penyebut umum (rupiah) yang dicatat secara sistematis dalam sistem akuntansi. Sedangkan keunggulannya yang kedua, yaitu biaya dialokasikan secara proporsional dengan ukuran kemampuan relatif untuk menghasilkan pendapatan yang dapat diidentifikasi ke produk individual.

#### ad.1.2 Metode Taksiran Nilai Realisasi Bersih

Variasi penggunaan metode nilai jual pada titik pisah didapati bila satu atau beberapa produk bersama memerlukan biaya pengolahan tambahan setelah saat terpisah (split-off). Nilai jual produk bersama dapat diketahui setelah produk bersama tersebut mengalami pengolahan lebih lanjut. Dengan demikian pada saat terpisah produk bersama tersebut belum memiliki nilai jual. Bila terdapat situasi seperti ini, maka pendekatan yang digunakan adalah mengalokasikan biaya bersama dengan menggunakan metode taksiran nilai realisasi bersih (estimated net realizable value method).

Untuk lebih memperjelas dengan apa yang dimaksud

dengan nilai realisasi bersih dalam metode ini, maka berikut ini penulis mengemukakan pengertian nilai realisasi bersih yang didefinisikan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, dalam pernyataan standar akuntansi keuangan no. 14, mengenai persediaan, yaitu :

"Nilai realisasi bersih adalah taksiran harga penjualan dalam kegiatan usaha normal dikurangi biaya penyelesaian dan taksiran biaya yang diperlukan untuk melaksanakan penjualan."<sup>30</sup>

Pada metode taksiran nilai realisasi bersih ini, taksiran biaya pengolahan tambahan dan biaya penjualan dikurangkan dari nilai jual akhir dalam upaya untuk menaksir nilai jual hipotetis pada titik pisah. Alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk dihitung sebagai berikut : total nilai jual hipotetis dari masing-masing produk bersama dibagi dengan total nilai jual hipotetis dari semua produk bersama untuk menentukan prosentase dari nilai jual individual terhadap total nilai jual. Kemudian prosentase ini dikalikan dengan biaya bersama yang dibebankan kepada seluruh satuan produk yang dihasilkan untuk mengalokasikan biaya bersama kepada masing-masing produk bersama atau dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk} = \frac{\text{total nilai jual hipotetis masing-masing produk}}{\text{total nilai jual hipotetis semua produk}} \times \text{I biaya bersama}$$

30) Ikatan Akuntan Indonesia, op.cit., Paragraf No.3.



dimana :

Total nilai jual hipotetis masing-masing produk = (jumlah produksi masing-masing produk X harga jual akhir masing-masing produk) - biaya pengolahan tambahan dan biaya penjualan masing-masing produk

Total nilai jual hipotetis semua produk = jumlah semua nilai jual hipotetis produk-produk individual

Jadi dapat disimpulkan bahwa metode taksiran nilai realisasi bersih mengalokasikan biaya bersama berdasarkan taksiran nilai realisasi bersih relatif (taksiran nilai penjualan akhir dalam usaha normal dikurangi taksiran biaya produksi dan penjualan terpisah).

#### ad.1.3 Metode NRV Persentase Margin Kotor Konstan

Metode NRV persentase margin kotor konstan mengalokasikan biaya bersama sehingga persentase margin kotor secara keseluruhan sama untuk setiap produk individual.

Metode ini memerlukan tiga langkah:

- o Langkah 1: Menghitung persentase margin kotor keseluruhan.
- o Langkah 2: Menggunakan persentase margin kotor keseluruhan, kurangkan margin kotor dari nilai jual untuk memperoleh total biaya yang harus ditanggung setiap produk
- o Langkah 3: Mengurangkan biaya terpisah dari total biaya produksi untuk memperoleh alokasi biaya gabungan.



Terdapatnya hubungan yang seragam antara biaya dan nilai jual pada tingkat produk individual merupakan asumsi lemah yang mendasari metode ini. Hubungan demikian jarang diamati dalam perusahaan yang menghasilkan berbagai jenis produk yang tidak melibatkan biaya bersama.

#### ad.2 Pendekatan Alokasi Biaya Bersama Dengan Menggunakan Ukuran Fisik (Metode Satuan Fisik)

Metode satuan fisik mencoba menentukan harga pokok produk bersama sesuai dengan manfaat yang ditentukan oleh masing-masing produk akhir. Dalam metode ini biaya bersama dialokasikan kepada produk atas dasar koefisien fisik yaitu kuantitas bahan baku yang terdapat dalam masing-masing produk. Koefisien fisik ini dinyatakan dalam satuan berat, volume, atau ukuran yang lain. Dengan demikian metode ini menghendaki bahwa produk bersama yang dihasilkan harus dapat diukur dengan satuan ukuran pokok yang sama. Jika produk bersama mempunyai satuan ukuran yang berbeda, harus ditentukan koefisien ekuivalensi yang digunakan untuk mengubah berbagai satuan ukuran tersebut menjadi satuan ukuran yang sama. Metode ini dapat dipakai oleh perusahaan yang menghasilkan berbagai macam produk utama yang mempunyai satuan pengukur yang sama, dalam bentuk meter, liter, kilogram, ton, barrel, gallon dan sebagainya.

Berat fisik yang digunakan untuk mengalokasikan biaya bersama boleh jadi tidak mempunyai hubungan dengan kemampuan produk individual menghasilkan pendapatan. Misalnya, suatu perusahaan tambang sekaligus menggali biji emas, perak dan timah. Dalam hal ini, penggunaan ukuran fisik umum (ton) akan mengakibatkan hampir seluruh biaya dialokasikan ke produk yang paling berat tetapi kemampuannya untuk menghasilkan pendapatan adalah paling rendah. Beberapa produk akan menunjukkan laba yang sangat tinggi sementara produk lain menunjukkan rugi secara konsisten.

### ad.3 Pendekatan Tanpa Alokasi Biaya Bersama

Semua metode di atas mengalokasikan biaya bersama ke produk individual. Berbagai metode alokasi biaya bersama tersebut mendapat kritikan tajam. Oleh karena itu, banyak perusahaan tidak menerapkannya. Sebaliknya, semua persediaan dicatat sebesar taksiran nilai realisasi bersih. Penghasilan atas setiap produk diakui pada saat produksi selesai. Industri yang menggunakan variasi metode ini meliputi perusahaan pengepakan daging, penggalangan, dan pertambangan.

Akuntan umumnya mengkritik pencatatan persediaan sebesar taksiran nilai realisasi bersih, karena penghasilan (income) diakui sebelum dilakukan penjualan. Sebagai tanggapan terhadap kritikan ini, beberapa perusahaan yang

menggunakan pendekatan tanpa alokasi, mencatat persediaannya sebesar nilai realisasi bersih dikurangi margin laba normal.

## BAB IV

### GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

#### 4.1 Sejarah Singkat Perusahaan

Pada awal berdirinya PT. Markisa Segar, perusahaan ini merupakan perusahaan swasta penuh yang didirikan dengan akta No. 01 Tanggal 1 Januari 1981 dari J. Dumanaw, SH., Notaris di Ujung Pandang. Kemudian dengan akta notaris dari Ny. Pudji Redjeki Irawati, SH., No. 36 Tanggal 31 Januari 1989, maka status perusahaan mengalami perubahan dari swasta penuh menjadi perusahaan yang didirikan dengan Undang-Undang No. 06 Tahun 1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri, yang telah dirubah dan terakhir ditambah dengan Undang-Undang No. 16 Tahun 1970. Akta pendirian dan perubahan tersebut telah disetujui oleh Menteri Kehakiman RI. No. C2/5071. PP01 Tahun 1986 tertanggal 21 Juli 1986. Akta tersebut juga telah didaftarkan di kantor Pengadilan Negeri Sungguminasa Kabupaten Gowa.

Perubahan yang terakhir adalah dengan akta notaris Ny. Sumardillah Oriana Rosdilan, SH., No. 73 tanggal 10 Nopember 1993, tentang modal dasar perseroan serta susunan Dewan Direksi dan Dewan Komisaris Perseroan. Berdasarkan akta tersebut, modal dasar perseroan ditambah sehingga menjadi Rp. 5.448.000.000,- yang terbagi atas 1.816 lembar saham, dengan nilai nominal masing-masing saham sebesar

Rp. 3.000.000,-

#### 4.2 Bidang Usaha dan Lokasi Perusahaan

PT. Markisa Segar bergerak di bidang industri yang mengolah buah markisa menjadi Markisa Beku (Pulp) dan minuman Markisa Segar (Juice) yang keduanya merupakan produk utama dari perusahaan tersebut. Bahan baku dari produk PT. Markisa Segar adalah buah markisa yang diperoleh dari kebun milik PT. Markisa dan KUD setempat. Lokasi pabrik terletak di kebun Tonasa, di desa Tonasa Kecamatan Tinggi Moncong, Kabupaten Dati II Gowa. Di desa Tonasa dan desa Kanreapia terhampar areal perkebunan markisa milik PT. Markisa, seluas 220 Ha yang menjadi sumber bahan baku PT. Markisa. Kantor pusat PT. Markisa Segar berkedudukan di dalam wilayah Kotamadya Ujung Pandang. Produksi komersial dimulai sejak bulan Juli 1990.

#### 4.3 Struktur Organisasi Perusahaan

Untuk menjamin kelancaran jalannya suatu perusahaan dan untuk menunjang terlaksananya aktivitas perusahaan, maka salah satu syarat yang harus dipenuhi adalah adanya organisasi yang baik dalam arti bahwa organisasi tersebut harus menguntungkan bila ditinjau dari sudut efisiensi operasional perusahaan dan fleksibel dalam artian memungkinkan adanya penyesuaian tanpa harus mengadakan perubahan total manakala terjadi perubahan atau perluasan di dalam



perusahaan.

Organisasi adalah suatu wadah yang di dalamnya terdiri dari orang-orang yang bekerja sama untuk mencapai suatu tujuan tertentu, namun kerja sama tersebut tidak akan tercipta tanpa dipimpin oleh seseorang yang bertindak sebagai pemimpin. Jadi struktur organisasi ini turut menjamin kelancaran jalannya suatu perusahaan, terutama apabila perusahaan semakin bertambah besar, maka persoalan organisasi ini juga akan bertambah rumit.

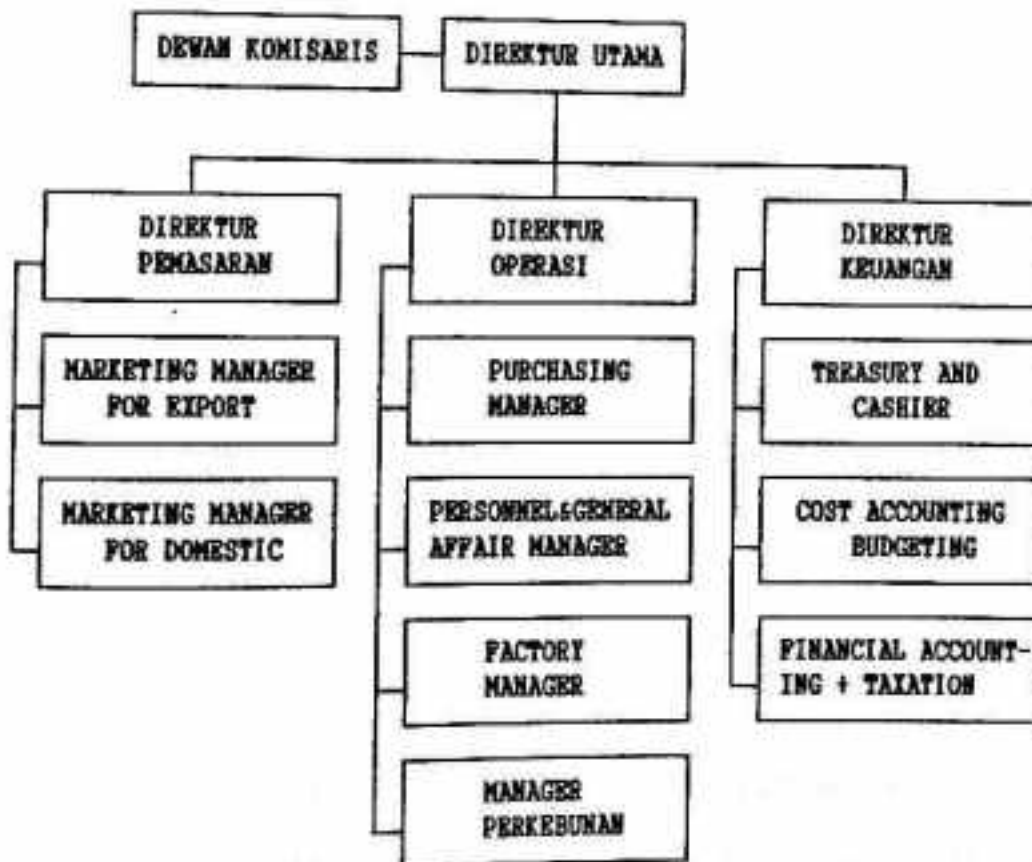
Dengan adanya struktur organisasi yang baik, di mana setiap orang dalam organisasi mempunyai tugas, wewenang dan tanggung jawab baik sebagai pemimpin maupun karyawan/buruh (bawahan), maka pimpinan perusahaan dapat menentukan langkah-langkah bagi perkembangan perusahaannya. Suatu struktur organisasi yang baik akan mendorong kerjasama yang baik pula, dan serentak dengan itu dapat meningkatkan moral dari para pekerja serta keinginan untuk melakukan sesuatu dengan baik dan sempurna, sehingga dengan demikian dapat tercipta suatu suasana dimana kepuasan dapat dirasakan, baik secara individu, maupun perusahaan secara keseluruhan.

Bentuk struktur organisasi PT. Markisa Segar adalah bentuk lini dan staf, dimana wewenang dan tanggung jawab dapat dilihat dengan jelas. Para staf bertanggung jawab langsung terhadap bagian yang dibawahinya dan memberikan

pertanggungjawaban kepada pimpinan perusahaan.

Ada pun struktur organisasi dan pembagian tugas dari masing-masing bagian pada perusahaan PT. Markisa adalah sebagai berikut :

GAMBAR 1  
STRUKTUR ORGANISASI PT. MARKISA SEGAR



Sumber : PT. Markisa Segar

Perusahaan tersebut dipimpin oleh direktur yang bertanggungjawab kepada dewan komisaris. Struktur organisasi tersebut terbagi dalam 3 (tiga) bagian besar, yaitu :

- bagian keuangan yang dipimpin oleh direktur keuangan
- bagian pemasaran yang dipimpin oleh direktur pemasaran
- bagian pengelolaan dipimpin oleh direktur operasi.

Ada pun tugas dari setiap bagian yang ada pada perusahaan tersebut adalah sebagai berikut :

#### 1. Direktur Utama

Atasan langsung : - Dewan Komisaris  
 - Rapat Umum Pemegang Saham

Bawahan langsung : - Direktur Operasi  
 - Direktur Keuangan  
 - Direktur Pemasaran

#### Tugas :

- Melaksanakan segala ketentuan yang tercantum dalam akte pendirian dan akte perubahan.
- Merumuskan kebijaksanaan perusahaan sesuai dengan hasil dewan rapat umum pemegang saham dan kebijaksanaan dewan komisaris yang menunjang keputusan rapat umum pemegang saham.
- Membuat "corporate plan" sehingga pedoman kerja bagi dewan direksi menggambarkan prestasi yang akan dicapai.
- Membina dan mengembangkan usaha.



- Membina dan mengembangkan sumber daya manusia.
- Menjaga kombinasi usaha dan memanfaatkan peluang bisnis yang ada.
- Menjaga keselarasan hubungan antara perusahaan dengan lingkungan termasuk swasta, pemerintah, dan masyarakat.
- Menyampaikan laporan tahunan perusahaan kepada rapat umum pemegang saham.
- Mengadakan konsultasi dengan dewan komisaris untuk setiap keputusan yang perlu mendapatkan persetujuan dewan komisaris.

**Wewenang :**

- Mengambil berbagai keputusan yang berhubungan dengan tugas.

**2. Direktur Operasi**

**Atasan langsung :** - Direktur Utama

**Bawahan langsung :** - Purchasing Manager

- Personnel & General Affair Manager

- Factory Manager

- Manager Kebun Tonasa

- Manager Kebun Silanggaya

**Tugas :**

- Mengolah kegiatan operasional sesuai dengan



kebijakan perusahaan.

- Memelihara keamanan atas asset perusahaan.
- Mengelola kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan perkebunan markisa.
- Mengelola kegiatan yang berhubungan dengan produksi markisa juice.
- Membina dan mengembangkan hubungan yang serasi antara perusahaan dengan lingkungan termasuk koperasi, instansi pemerintah lainnya serta masyarakat sekitarnya.
- Membina dan membimbing bawahan dalam melaksanakan tugasnya.

**a. Purchasing Manager**

- Membuat rencana pengadaan material dan peralatan lainnya yang diperlukan untuk menunjang produksi buah markisa dan markisa juice.
- Melakukan seleksi atas calon supplier sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
- Mengatur transportasi untuk pengadaan material yang dibutuhkan kebun dan pabrik.
- Menyelenggarakan administrasi pembelian.

**b. Personnel dan General Affair Manager**

- Mengelola sumber daya manusia.
- Menyelenggarakan administrasi karyawan perusahaan sesuai dengan sistem.

- Menyelenggarakan administrasi umum perusahaan.
- Mengelola urusan kerumahtanggaan perusahaan.

c. Factory Manager

- Mengelola dan mendayagunakan fasilitas pabrik untuk meningkatkan produksi markisa juice.
- Membuat rencana produksi dan pengadaan material yang diperlukan.
- Menjaga keamanan fisik dan peralatan pabrik.
- Menyelenggarakan administrasi yang berhubungan dengan kegiatan pabrik.
- Menyelenggarakan administrasi stok.
- Memelihara dan meningkatkan mutu produksi markisa juice.

d. Manager Perkebunan

- Mengelola perkebunan sesuai dengan kebijaksanaan perusahaan.
- Membuat voucher kegiatan produksi dan pengembangan kebun.
- Mengatur pengadaan material dan bibit yang diperlukan untuk menunjang kegiatan perkebunan.
- Mengatur kegiatan penyuluhan yang mendorong peningkatan produktifitas kebun.

### 3. Direktur Pemasaran

Atasan langsung : - Direktur Utama

Bawahan langsung : - Marketing Manager for Export  
- Marketing Manager for Domestic

Tugas :

- Mengelola kegiatan pemasaran produksi baik untuk pasar dalam negeri maupun luar negeri.
- Menyelenggarakan kegiatan penelitian dan pengembangan pasar untuk dalam dan luar negeri.
- Menyelenggarakan kegiatan promosi pasar.
- Membuat rencana pemasaran.

#### a. Marketing Manager for Export

- Membuat proyeksi pemasaran produksi untuk tujuan ekspor.
- Menyelenggarakan ekspor markisa juice yang telah memiliki L/C.
- Mempersiapkan program promosi ekspor.
- Mengatur penyelenggaraan transportasi barang-barang yang akan diekspor.

#### b. Marketing Manager for Domestic

- Mengatur penyelenggaraan produksi untuk pasar dalam negeri.
- Membuat program promosi untuk pasar dalam negeri.

- Mengatur transportasi produksi dan pabrik ke pelanggan dalam negeri.
- Mengatur administrasi yang berhubungan dengan pemasaran dalam negeri.

#### 4. Direktur Keuangan

Atasan langsung : - Direktur Utama

Bawahan langsung : - Treasury and Cashier

- Cost Accounting and Budgeting

- Financial Accounting and Taxation.

#### Tugas :

- Mengelola dana perusahaan sesuai kebijaksanaan perusahaan.
- Mempersiapkan anggaran perusahaan sebagai pedoman pengelola usulan.
- Mempersiapkan dan mengontrol pelaksanaan sistem akuntansi keuangan dan akuntansi biaya perusahaan.
- Menyelenggarakan administrasi pajak yang berhubungan dengan perusahaan dan karyawan.
- Menyampaikan kepada direksi secara periodik laporan keuangan dan laporan lain yang dibutuhkan oleh direksi.

#### a. Treasury and Cashier

- Mengawasi pelaksanaan sistem dan prosedur

penerimaan dan pengeluaran kas/bank.

- Mempersiapkan dan melaksanakan cash flow perusahaan yang telah ditetapkan.
- Mengelola penagihan.
- Mengawasi pelaksanaan administrasi kas kecil.

b. Manager Cost Accounting dan Budgeting

- Menyelenggarakan dan mengawasi pelaksanaan cost accounting perusahaan.
- Menyelenggarakan administrasi pelaksanaan anggaran perusahaan.
- Mengevaluasi dan menyusun rencana standar cost dari produksi buah markisa dan markisa juice.

c. Financial Accounting and Taxation

- Menyelenggarakan sistem akuntansi keuangan perusahaan.
- Menyelenggarakan administrasi penjualan.
- Menyusun laporan keuangan secara periodik.
- Menyelenggarakan sistem pengarsipan dokumen-dokumen pembukuan perusahaan.

Dengan demikian agar semua pekerjaan dapat berjalan dengan lancar maka harus ada kerja sama yang baik antar bagian agar tujuan perusahaan dapat tercapai.

#### 4.4 Proses Produksi

##### 4.4.1 Produk yang dihasilkan

PT. Markisa Segar dalam menjalankan kegiatannya menghasilkan dua macam produk yakni Pulp dan Juice. Produksi komersial sudah dimulai sejak bulan Juli 1990.

##### 4.4.2 Proses Produksi

Sebelum membahas tentang proses produksi, terlebih dahulu diuraikan tentang bahan baku penunjang dan alat yang digunakan dalam proses produksi.

1. Bahan baku: buah markisa
2. Bahan penolong:
  - Air pembersih
  - Bahan kimia
3. Peralatan dan mesin terdiri dari:
  - Mesin pencuci
  - Mesin pemecah
  - Mesin blender
  - Mesin penyaring
  - Mesin pemanas
  - Mesin pendingin
  - Mesin pengepakan

Dalam proses pengolahan bahan baku menjadi barang jadi, perusahaan tidak hanya menggunakan tenaga manusia melainkan ditunjang dengan berbagai peralatan dari mesin-mesin otomatis. Untuk memasok kebutuhan bahan baku berupa

buah markisa, PT. Markisa Segar memperoleh dari dua sumber yaitu: membeli dari KUD setempat dan diperoleh dari hasil produksi kebun milik perusahaan.

Adapun proses produksi terbagi atas dua tahap, yaitu:

Tahap 1 : Buah markisa dimasukkan kedalam suatu tempat penampungan untuk dicuci secara otomatis dimana tahap pencucian tersebut merupakan awal dari proses produksi. Air yang digunakan untuk mencuci buah markisa adalah air bersih yang telah diolah secara alamiah.

Setelah dicuci buah tersebut akan tergulir secara otomatis masuk kedalam mesin pemecah, dimana buah markisa akan dipecah sementara kulit, daging buah yang berbentuk bubur (Pulp) dan bijinya yang masih bersatu dengan lemaknya akan terpisah. Biji markisa secara otomatis akan mengalir melalui saluran pipa menuju ke mesin blender dan Pulp akan mengalir melalui saluran pipa yang lain untuk proses pengepakan secara manual dengan menggunakan kemasan plastik dan dos. Kemasan tersebut lalu dibawa ke Ujung Pandang untuk dibekukan dengan tingkat suhu tertentu untuk siap diekspor. Sedangkan kulit buah markisa akan terbangun secara otomatis.



Tahap 2 : Biji markisa yang masih bersatu dengan lemaknya akan mengalir melalui saluran pipa yang lain menuju ke mesin blender. Biji markisa yang masih menyatu dengan lemaknya akan dipisahkan menjadi sari markisa. Dari mesin blender, biji dan sari markisa yang telah dipisahkan menuju ke alat penyaring, untuk memastikan tingkat kebersihan sari markisa. Dari alat penyaring melalui sebuah pipa, sari markisa mengalir ke sebuah tabung untuk dipanaskan hingga mencapai  $130^{\circ}\text{C}$ . Setelah itu melalui sebuah pipa dialirkan ke mesin pendingin hingga mencapai zed-point 98 dan dari mesin tersebut sari markisa mengalir ke mesin pengepakan untuk dikemas secara otomatis. Bahan kemasan yang digunakan adalah plastik khusus yang diimpor dari Singapura, dimana plastik tersebut akan terbuka dan tertutup dengan menggunakan mesin pengepakan tersebut. Dengan demikian proses produksi juice telah selesai dan siap untuk dipasarkan.

#### 4.5 Pemasaran Produk

Hingga saat ini semua produk yang dihasilkan terjual habis. Hal ini disebabkan karena produksi disesuaikan dengan kontrak yang telah dibuat dengan pihak konsumen.

Justru terjadi ketidakmampuan perusahaan untuk memenuhi semua permintaan dari luar sebagai akibat terbatasnya bahan baku. Produk PT. Markisa sebagian besar diekspor ke mancanegara dan hanya sebagian kecil yang dijual di dalam negeri.



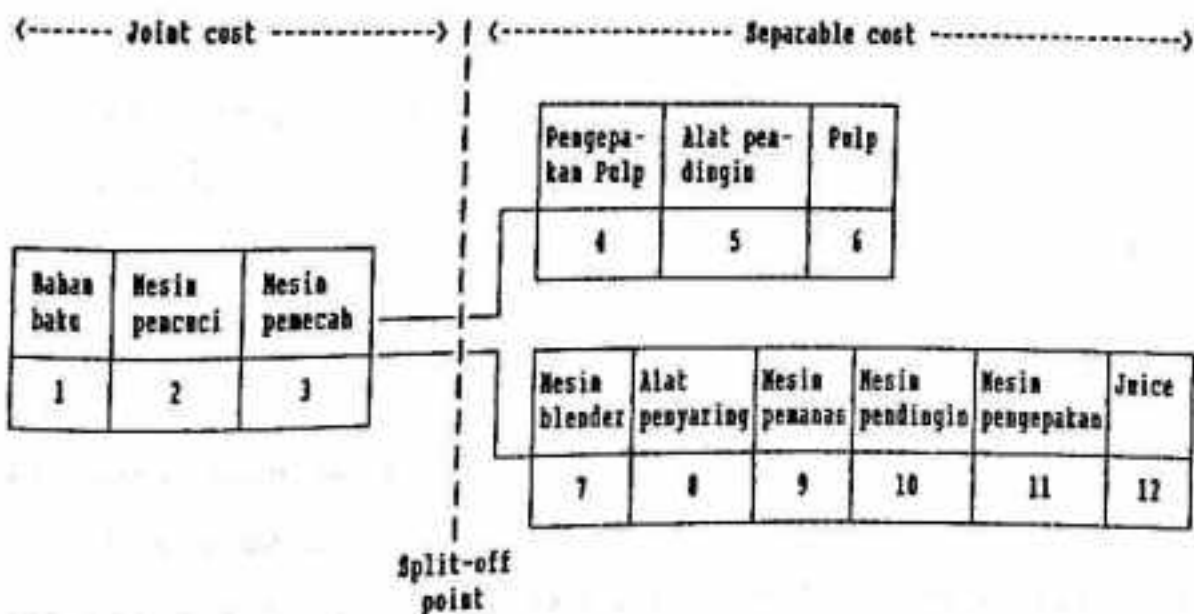
## BAB V

### ANALISIS ALOKASI BIAYA BERSAMA DALAM PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PRODUK BERSAMA (PULP DAN JUICE)

#### 5.1 Unsur-unsur Biaya Produksi

PT. Markisa Segar adalah sebuah perusahaan industri yang mengolah bahan baku buah markisa menjadi produk Pulp dan Juice, yang diproduksi atau dihasilkan secara massa dan kontinyu, juga tujuannya untuk memenuhi persediaan. Kedua produk tersebut merupakan produk bersama yang dihasilkan oleh perusahaan dari suatu proses produksi bersama. Hal ini menimbulkan biaya produksi bersama pada kedua jenis produk tersebut.

Proses produksi untuk menghasilkan produk Pulp dan Juice dapat digambarkan sebagai berikut :



Keterangan :

1. Bahan baku berupa buah markisa.
2. Buah markisa dicuci secara otomatis dengan menggunakan air yang telah disterilkan.
3. Buah markisa dipecah untuk dipisahkan antara kulitnya dengan bijinya yang masih bersatu dengan lemaknya dan daging buah markisa yang berbentuk bubur atau dinamakan Pulp.
4. Pulp dikemas secara manual.
5. Kemasan tersebut diangkut ke Ujung Pandang untuk dibekukan pada perusahaan yang menyewakan fasilitas pembekuan tersebut.
6. Pulp yang merupakan produk yang siap untuk diekspor.
7. Biji markisa yang masih bersatu dengan lemaknya di-blender secara otomatis.
8. Hasil blenderan tersebut disaring untuk menghasilkan sari buah yang bersih.
9. Sari buah dipanaskan dalam mesin hingga mencapai suhu  $130^{\circ}\text{C}$ .
10. Sari buah markisa didinginkan hingga mencapai zed-point  $98$ .
11. Sari buah markisa (juice) dikemas secara otomatis.
12. Sari buah markisa yang siap untuk diekspor.

Untuk menentukan harga pokok produksi, perlu diketahui seluruh biaya yang dikeluarkan dalam menghasilkan atau

memproduksi barang-barang selama jangka waktu tertentu. Jumlah biaya yang diperhitungkan untuk menentukan harga pokok produksi suatu barang tergantung pada penggunaan faktor-faktor produksi yang diikutsertakan dalam memproduksi barang tersebut.

Berdasarkan gambar proses produksi produk Pulp dan Juice di atas, maka unsur-unsur biaya produksi pada perusahaan ini dapat diklasifikasikan menjadi 2 bagian yaitu :

1. Unsur-unsur biaya produksi bersama (*joint cost*).
2. Unsur-unsur biaya produksi setelah titik pisah (*split-off point*), atau disebut *separable cost*.

#### 5.1.1 Unsur-unsur Biaya Produksi Bersama

Adapun unsur-unsur biaya produksi bersama yang dikeluarkan dalam menghasilkan produk Pulp dan Juice dapat dikelompokkan menurut penggolongannya sebagai berikut :

##### a. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku meliputi harga pokok semua bahan yang secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai. Untuk memasok kebutuhan bahan baku berupa buah markisa, maka PT. Markisa Segar memperolehnya dari dua sumber yaitu dengan melakukan pembelian dari KUD setempat dan juga diperoleh dari hasil produksi kebun milik perusahaan. Dengan demikian biaya bahan baku terdiri dari dua unsur yaitu biaya bahan baku yang dikeluarkan untuk memperoleh buah markisa

dari KUD setempat, serta biaya yang dikeluarkan untuk membeli buah markisa yang dihasilkan dari kebun sendiri oleh petani plasma.

Pembebanan biaya bahan baku berdasarkan pada jumlah bahan baku yang sesungguhnya dimasukkan dalam proses produksi. Karena hingga saat ini perusahaan masih kekurangan persediaan buah markisa dalam jumlah yang besar, maka persediaan buah markisa yang ada seluruhnya dimasukkan dalam proses produksi. Dengan demikian biaya bahan baku yang terjadi dalam tahun 1995 yang datanya diperoleh dari laporan pemakaian bahan baku yang dibuat oleh bagian produksi, bagian gudang dan harga perolehannya dari bagian pembelian dapat dihitung sebagai berikut :

Persediaan awal bahan baku	: Rp.	-
( 1 Januari 1995 )		
+ Pembelian bahan baku	:	179.868.172,-
		-----
Bahan baku yang tersedia	: Rp.	179.868.172,-
- Persediaan akhir bahan baku	:	( - )
( 31 Desember 1995 )		
		-----
Bahan baku yang digunakan	: Rp.	179.868.172,-
		=====

Dengan demikian biaya bahan baku dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 179.868.172,-

**b. Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Biaya tenaga kerja langsung ini adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk membayar tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam proses produksi bersama yaitu sampai tahap pemisahan (split-off point). Jumlah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses produksi bersama tersebut sebanyak 11 (sebelas) orang. Berdasarkan daftar gaji, jumlah biaya tenaga kerja langsung tersebut dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 15.062.267,-

**c. Biaya Overhead Pabrik**

Yang dimaksud dengan biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Komponen biaya overhead pabrik pada perusahaan ini adalah sebagai berikut :

1. Biaya tenaga kerja tidak langsung
2. Biaya bahan kimia
3. Biaya bahan bakar
4. Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan
5. Biaya pemeliharaan gedung pabrik
6. Biaya listrik untuk pabrik



## 7. Biaya penyusutan

Masing-masing komponen biaya overhead pabrik tersebut dapat diuraikan sebagai berikut :

### c.1 Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya tenaga kerja yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi baik Pulp maupun Juice. Jumlah tenaga kerja tersebut adalah 7 (tujuh) orang yang terdiri dari :

- Teknisi dan konsultan pabrik : 1 orang
- Kepala bagian produksi : 1 orang
- Quality control : 1 orang
- Tenaga kerja buruh limbah : 4 orang

Berdasarkan catatan perusahaan, jumlah gaji yang dibayarkan untuk tenaga kerja tidak langsung untuk tahun 1995 adalah sebagai berikut :

Keterangan	Jumlah
Teknisi dan konsultan pabrik	Rp. 6.300.000,-
Kepala bagian produksi	Rp. 5.040.000,-
Quality control	Rp. 3.450.000,-
Tenaga kerja buruh limbah	Rp. 1.175.000,-
Jumlah biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 15.965.000,-
	=====



### c.2 Biaya Bahan Kimia

Bahan kimia tersebut digunakan dalam rangka mensterilkan air pencuci buah markisa, air untuk mensterilkan mesin sebelum dan sesudah produksi dilakukan, serta bahan kimia yang digunakan di laboratorium untuk pengawasan kualitas produk. Menurut catatan perusahaan, bahan kimia yang digunakan perusahaan untuk tahun 1995 sebesar Rp. 5.088.850,-

### c.3 Biaya Bahan Bakar

Biaya bahan bakar adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh bahan bakar solar yang habis digunakan untuk proses produksi baik produk Pulp maupun produk Juice. Menurut catatan perusahaan, biaya bahan bakar dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 18.583.550,-

### c.4 Biaya Pemeliharaan Mesin dan Peralatan

Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan yang dibebankan kepada produk Pulp dan Juice adalah semua biaya pemeliharaan atas mesin dan peralatan yang dimiliki oleh PT. Markisa Segar. Jumlah biaya pemeliharaan mesin dan peralatan dalam tahun 1995 adalah sebesar Rp. 3.105.000,-

### c.5 Biaya Pemeliharaan Gedung Pabrik

Biaya pemeliharaan gedung adalah biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan/perbaikan gedung pabrik.

Jumlah biaya pemeliharaan gedung menurut catatan perusahaan untuk tahun 1995 adalah sebesar Rp. 1.340.000,-

#### c.6 Biaya Listrik Untuk Pabrik

Yang dimaksud biaya listrik untuk pabrik adalah pengeluaran rekening listrik yang dipakai untuk penerangan di lokasi pabrik. Menurut catatan perusahaan, jumlah biaya ini dalam tahun 1995 adalah Rp. 1.490.000,-

#### c.7 Biaya Penyusutan

Biaya penyusutan merupakan biaya yang timbul sebagai akibat digunakannya aktiva tetap dalam proses produksi dalam satu periode tertentu. Karena itu aktiva tetap tersebut harus disusutkan nilainya karena akan mengalami keausan dalam rangka pemakaiannya. Metode penyusutan yang digunakan oleh perusahaan adalah metode saldo menurun (declining balance method) dengan menggunakan prosentase tetap dari nilai buku. Adapun biaya penyusutan dalam 1995 dapat dilihat pada tabel berikut ini :

TABEL 5 - 1  
 PERHITUNGAN PENYUSUTAN AKTIVA TETAP  
 TAHUN 1995

Keterangan	Harga Perolehan (Rp.)	Nilai Buku 31-12-94 (Rp.)	%	Penyusutan Tahun 1995 (Rp.)
Mesin	802.038.522	499.906.600	10	49.990.660
Bangunan Pabrik	666.886.000	529.603.245	5	26.480.162
Utilitas pabrik dan kendaraan	427.210.718	118.275.624	25	29.568.906
Jumlah	1.896.135.240	-	-	106.039.728

Sumber : PT. Markisa Segar

Jadi jumlah biaya penyusutan pada perusahaan PT. Markisa Segar dalam tahun 1995 adalah Rp. 106.039.728,-

Berdasarkan uraian di atas, maka jumlah biaya overhead pabrik pada PT. Markisa Segar dalam tahun 1995 dapat dilihat pada tabel 5-2 sebagai berikut :

TABEL 5-2  
 PABRIK MARKISA PT. MARKISA SEGAR  
 BIAYA OVERHEAD PABRIK  
 PERIODE TAHUN 1995

NO.	JENIS BIAYA	JUMLAH
1.	Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 15.965.000,-
2.	Biaya bahan kimia	5.088.850,-
3.	Biaya bahan bakar	18.583.550,-
4.	Biaya pemeliharaan mesin dan peralatan	3.105.000,-
5.	Biaya pemeliharaan gedung pabrik	1.340.000,-
6.	Biaya listrik untuk pabrik	1.490.000,-
7.	Biaya penyusutan	106.039.728,-
Jumlah biaya overhead pabrik		Rp. 151.612.128,-

Sumber : PT. Markisa Segar

Setelah dijelaskan tentang unsur-unsur biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk menghasilkan kedua jenis produk bersama (pulp dan juice), maka untuk mengetahui besarnya biaya produksi, bersama dapat dilihat pada tabel 5-3 berikut ini :



TABEL 5-3  
 PT. MARKISA SEGAR  
 BIAYA BERSAMA PRODUK  
 PERIODE TAHUN 1995

JENIS BIAYA	JUMLAH
Biaya bahan baku	Rp. 179.868.172,-
Biaya tenaga kerja langsung	15.062.267,-
Biaya overhead pabrik	151.612.128,-
Total biaya bersama produk	Rp. 346.542.567,-

Sumber : PT. Markisa Segar

Jadi besarnya biaya bersama yang dikeluarkan untuk menghasilkan kedua macam produk tersebut (pulp dan juice) adalah Rp. 346.542.567,-

#### 5.1.2 Unsur-unsur Biaya Produksi Setelah Titik Pisah

Untuk menghasilkan produk pulp dan juice yang siap untuk dijual masih memerlukan proses lebih lanjut setelah melewati titik pemisahan (*split-off point*) atau dengan kata lain masih memerlukan biaya pengolahan tambahan (*separable cost*).

Adapun tambahan biaya produksi setelah dipisah untuk produk pulp adalah sebagai berikut :

a. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung ini adalah biaya tenaga kerja yang secara langsung mengerjakan pengepakan pulp secara manual dengan menggunakan kemasan plastik untuk kemasan dalam dan kemasan dos untuk kemasan luar.

Jumlah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam proses pengepakan produk Pulp sebanyak 5 (lima) orang. Berdasarkan daftar gaji, jumlah upah tenaga kerja langsung yang khusus mengerjakan pengepakan produk Pulp dalam tahun 1995 adalah Rp. 6.846.485,-

b. Biaya Bahan Kemasan

Biaya kemasan adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk kemasan produk Pulp yang terdiri dari kemasan dalam berupa kemasan plastik dan kemasan luar berupa kemasan dos. Menurut catatan perusahaan, pemakaian kemasan plastik dalam tahun 1995 adalah Rp. 4.342.000,- dan pemakaian kemasan dos adalah Rp. 6.680.000,-

Jadi total biaya bahan kemasan untuk produk Pulp yang sesungguhnya terjadi dalam tahun 1995 adalah :

Rp. 4.342.000,- + Rp. 6.680.000,- = Rp. 11.022.000,-

c. Biaya Pembekuan

Setelah Pulp tersebut dikemas, maka kemasan tersebut diangkut ke Ujung Pandang untuk dibekukan pada salah satu perusahaan yang menyewakan fasilitas tersebut. Menurut catatan perusahaan, biaya pembekuan Pulp dalam

tahun 1995 adalah Rp. 28.082.000,-

Berdasarkan uraian di atas, maka total tambahan biaya produksi untuk Pulp setelah melewati titik pemisahan dapat dilihat dalam tabel 5-4 sebagai berikut :

TABEL 5-4  
PT. MARKISA SEGAR  
BIAYA PRODUKSI TAMBAHAN UNTUK PRODUK PULP  
PERIODE : TAHUN 1995

NO.	JENIS BIAYA	JUMLAH
1.	Biaya tenaga kerja langsung	Rp. 6.846.485,-
2.	Biaya overhead pabrik	
	- Biaya bahan kemasan	11.022.000,-
	- Biaya Pembekuan	28.082.000,-
Total		Rp. 45.950.485,-

Sumber : PT. Markisa Segar

Jadi besarnya biaya produksi tambahan untuk produk Pulp setelah melewati titik pisah dalam tahun 1995 adalah Rp. 45.950.485,-

Sedangkan tambahan biaya produksi setelah dipisah untuk produk Juice adalah sebagai berikut :

a. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja yang dimaksudkan dalam hal ini

adalah biaya tenaga kerja yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk tenaga kerja yang secara langsung terlibat khusus dalam proses produksi produk Juice, yang jumlahnya 9 (sembilan) orang. Jumlah biaya gaji yang dibayarkan dalam tahun 1995 untuk tenaga kerja tersebut adalah Rp. 12.323.673,-

b. Biaya Bahan Kemasan

Biaya bahan kemasan dalam hal ini adalah jumlah biaya yang dikeluarkan untuk pemakaian bahan kemasan produk Juice yang terdiri dari kemasan socar bag dan drum.

Menurut catatan perusahaan, pemakaian kemasan socar bag dalam tahun 1995 adalah Rp. 10.690.210,- dan pemakaian kemasan drum adalah Rp. 33.024.266,-

Jadi total biaya bahan kemasan untuk produk Juice yang sesungguhnya terjadi dalam tahun 1995 adalah :

Rp. 10.690.210,- + Rp. 33.024.266,- = Rp. 43.714.476,-

c. Biaya Penyusutan Mesin

Yaitu biaya penyusutan mesin yang hanya digunakan untuk proses pengolahan biji markisa menjadi sari buah markisa (Juice). Adapun harga perolehan mesin tersebut adalah Rp. 1.336.730.870,- dan prosentase penyusutannya adalah 10 % serta nilai bukunya per tanggal 31-12-1994 adalah Rp. 833.177.668,- jadi biaya penyusutan mesin dalam tahun 1995 adalah :

Rp. 833.177.668,- X 10 % = Rp. 83.317.767,-



Berdasarkan uraian di atas, maka total tambahan biaya produksi untuk Juice setelah melewati titik pemisahan dapat dilihat dalam tabel 5-5 sebagai berikut :

TABEL 5-5  
PT. MARKISA SEGAR  
BIAYA PRODUKSI TAMBAHAN UNTUK PRODUK JUICE  
PERIODE : TAHUN 1995

NO.	JENIS BIAYA	JUMLAH
1.	Biaya tenaga kerja langsung	Rp. 12.323.673,-
2.	Biaya overhead pabrik	
	- Biaya bahan kemasan	43.714.476,-
	- Biaya penyusutan mesin	83.317.767,-
Total		Rp.139.355.916,-

Sumber : PT. Markisa Segar

Jadi besarnya biaya produksi tambahan untuk produk Juice setelah melewati titik pisah dalam tahun 1995 adalah Rp. 139.355.916,-

## 5.2 Data Produksi dan Penjualannya

### 5.2.1 Data Produksi

Jumlah produksi yang dihasilkan oleh perusahaan PT. Markisa Segar dalam tahun 1995 dapat dilihat pada tabel 5-6 berikut ini :



TABEL 5-6  
 DATA PRODUKSI BULANAN  
 PT. MARKISA SEGAR  
 (JANUARI S/D DESEMBER 1995)

NO.	BULAN	PULP (KG)	JUICE (KG)
1.	JANUARI	13.829	10.596
2.	PEBRUARI	16.170	14.704
3.	MARET	12.024	9.526
4.	APRIL	7.608	5.978
5.	MEI	20.751	18.395
6.	JUNI	13.947	10.626
7.	JULI	2.220	1.577
8.	AGUSTUS	690	479
9.	SEPTEMBER	16.882	14.389
10.	OKTOBER	42.239	39.982
11.	NOPEMBER	29.598	27.695
12.	DESEMBER	26.512	24.893
TOTAL		202.471	178.842

Sumber : PT. Markisa Segar

### 5.2.2 Data Penjualan

Adapun data penjualan produk Pulp dan Juice dalam tahun 1995 dapat dilihat pada tabel 5-7 di bawah ini :

TABEL 5-7  
DATA PENJUALAN  
PT. MARKISA SEGAR  
TAHUN 1995

PRODUK	SATUAN (KG)	HARGA JUAL	JUMLAH
Pulp	178.894	Rp. 2.650,-	Rp. 589.813.518,-
Juice	116.073	3.275,-	380.951.586,-
Total	294.967	-	Rp. 854.208.175,-

Sumber : PT. Markisa Segar

Adapun persediaan akhir produk pada PT. Markisa Segar dalam tahun 1995 adalah 86.346 kg yang terdiri dari 23.577 kg Pulp dan 62.769 kg Juice.

### 5.3 Analisis Alokasi Biaya Bersama

Untuk mengalokasikan biaya bersama kepada setiap jenis produk bersama yang dihasilkan oleh perusahaan diperlukan metode alokasi yang tepat sehingga dapat diketahui proporsi dari biaya bersama yang harus dibebankan kepada setiap jenis produk bersama untuk penentuan harga pokok produk bersama yang sesungguhnya.

Dalam hal ini metode yang tepat digunakan menurut teori adalah metode taksiran nilai realisasi bersih (*estimated net realizable value method*).

Pada metode taksiran nilai realisasi bersih ini, biaya pengolahan tambahan dan taksiran biaya penjualan dikurangkan dari nilai penjualan untuk menaksir nilai jual hipotetis pada titik pisah. Alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk dihitung sebagai berikut : total nilai jual hipotetis dari masing-masing produk bersama dibagi dengan total nilai jual hipotetis dari semua produk bersama untuk menentukan prosentase dari nilai jual individual terhadap total nilai jual. Kemudian prosentase ini dikalikan dengan biaya bersama yang dibebankan kepada seluruh satuan produk yang dihasilkan untuk mengalokasikan biaya bersama kepada masing-masing produk bersama atau secara matematis dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Alokasi biaya bersama kepada masing-masing produk} = \frac{\text{nilai jual hipotetis masing-masing produk}}{\text{total nilai jual hipotetis semua produk}} \times \text{I biaya bersama}$$

dimana :

Nilai jual hipotetis masing-masing produk = (jumlah produksi masing-masing produk  $\times$  harga jual akhir masing-masing produk) - biaya pengolahan tambahan dan biaya penjualan masing-masing produk

Total nilai jual hipotetis semua produk = jumlah semua nilai jual hipotetis produk-produk individual

Untuk kepentingan perhitungan alokasi biaya produksi bersama kepada setiap jenis produk bersama berdasarkan metode taksiran nilai realisasi bersih tersebut, maka

penulis menggunakan data produksi perusahaan pabrik markisa PT. Markisa Segar berikut ini :

Total produksi yang dihasilkan oleh PT. Markisa Segar pada tahun 1995 adalah sebesar 381.313 kg yang terdiri dari 202.471 kg produk Pulp dan 178.842 kg produk Juice. Kedua jenis produk bersama tersebut menimbulkan biaya produksi bersama sebelum melalui titik pisah (split-off point) yaitu sebesar Rp. 346.542.567,- dengan perincian sebagai berikut :

- Biaya bahan baku : Rp. 179.868.172,-
- Biaya tenaga kerja langsung : Rp. 15.062.267,-
- Biaya overhead pabrik : Rp. 151.612.128,-

Untuk menghasilkan produk Pulp yang siap untuk dijual/diekspor masih harus diproses lebih lanjut setelah melalui titik pisah yang mana menimbulkan biaya tambahan sebesar Rp. 45.950.485,- demikian pula untuk produk Juice masih harus diproses lebih lanjut setelah melewati titik pisah yang mana menimbulkan biaya tambahan sebesar Rp. 139.355.916,-

Pada tahun 1995 PT. Markisa Segar telah menjual produknya sebesar 294.967 kg, yang terdiri dari 178.894 kg produk Pulp dan 116.073 kg produk Juice dengan harga jual masing-masing sebesar Rp. 2.650/kg dan Rp. 3.275/kg.

Berdasarkan data tersebut di atas dapat diketahui unsur-unsur/data yang diperlukan untuk mengalokasikan biaya



produksi bersama kepada setiap jenis produk bersama berdasarkan metode taksiran nilai realisasi bersih yaitu :

a. Nilai Jual Produk Pulp

$$= 202.471 \text{ kg} \times \text{Rp. } 2.650$$

$$= \text{Rp. } 536.548.150,-$$

b. Nilai Jual Produk Juice

$$= 178.842 \text{ kg} \times \text{Rp. } 3.275,-$$

$$= \text{Rp. } 585.707.550,-$$

c. Taksiran Biaya Penjualan Produk Pulp

Taksiran biaya penjualan produk Pulp dalam tahun 1995

adalah 21 % dari harga jualnya yaitu sebesar :

$$= 21\% \times \text{Rp. } 536.548.150,-$$

$$= \text{Rp. } 112.675.112,-$$

d. Taksiran Biaya Penjualan Produk Juice

Adapun taksiran biaya penjualan produk Juice dalam

tahun 1995 adalah 7% dari harga jualnya yaitu sebesar :

$$= 7\% \times \text{Rp. } 585.707.550,-$$

$$= \text{Rp. } 40.999.529,-$$

e. Nilai Jual Hipotetis Produk Pulp

$$= \text{Rp. } 536.548.150 - \text{Rp. } 45.950.485 - \text{Rp. } 112.675.112$$

$$= \text{Rp. } 377.922.553,-$$

f. Nilai Jual Hipotetis Produk Juice

$$= \text{Rp. } 585.707.550 - \text{Rp. } 139.355.916 - \text{Rp. } 40.999.529$$

$$= \text{Rp. } 405.352.105,-$$

g. Total Nilai Jual Hipotetis Produk Bersama (Pulp dan Juice)

$$= \text{Rp. } 377.922.554 + \text{Rp. } 405.352.105$$

$$= \text{Rp. } 783.274.659,-$$

Berdasarkan data tersebut di atas maka alokasi biaya bersama kepada produk Pulp dengan menggunakan metode taksiran nilai realisasi bersih dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Alokasi by.bersama pada produk Pulp} = \frac{\text{Nilai Jual Hipotetis Produk Pulp}}{\text{Total Nilai Jual Hipotetis Produk Bersama}} \times \text{By. bersama}$$

$$= \frac{\text{Rp. } 377.922.554}{\text{Rp. } 783.274.659} \times \text{Rp. } 346.542.567$$

$$= 48,25\% \times \text{Rp. } 346.542.567$$

$$= \text{Rp. } 167.206.789,-$$

Jadi besarnya alokasi biaya bersama kepada produk Pulp adalah sebesar Rp. 167.206.789,-

Sedangkan alokasi biaya bersama kepada produk Juice adalah sebagai berikut :

$$\text{Alokasi by.bersama pada produk Juice} = \frac{\text{Nilai Jual Hipotetis Produk Juice}}{\text{Total Nilai Jual Hipotetis Produk Bersama}} \times \text{By. bersama}$$

$$\begin{aligned}
 &= \frac{\text{Rp. } 405.352.105}{\text{Rp. } 783.274.659} \times \text{Rp. } 346.542.567 \\
 &= 51,75\% \times \text{Rp. } 346.542.567 \\
 &= \text{Rp. } 179.335.778,-
 \end{aligned}$$

Jadi besarnya alokasi biaya bersama kepada produk Juice adalah sebesar Rp. 179.335.778,-

#### 5.4 Perhitungan Harga Pokok Produksi

Berdasarkan alokasi biaya produksi bersama pada produk bersama Pulp dan Juice tersebut di atas maka dapat dihitung harga pokok produksi masing-masing produk sebagai berikut :

##### a. Harga Pokok Produk Pulp

Adapun perhitungan harga pokok produksi produk Pulp yang diproduksi dalam tahun 1995 adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 \text{Harga Pokok Pulp} &= \text{Alokasi Biaya Bersama Pulp} + \text{By. Produksi Tambahan Pulp} \\
 &= \text{Rp. } 167.206.789 + \text{Rp. } 45.950.485 \\
 &= \text{Rp. } 213.157.274
 \end{aligned}$$

Produk Pulp yang diproduksi dalam tahun 1995 adalah sebanyak 202.471 kg, jadi harga pokok produksi produk Pulp per kilogram adalah :

$$\text{Rp. } 213.157.274 / 202.471 \text{ kg} = \text{Rp. } 1.053 / \text{kg}$$



**b. Harga Pokok Produk Juice**

Adapun perhitungan harga pokok produksi produk Juice yang diproduksi dalam tahun 1995 adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}\text{Harga Pokok Juice} &= \text{Alokasi Biaya Bersama Juice} + \text{By. Produksi Tambahan Juice} \\ &= \text{Rp. 179.335.778} + \text{Rp. 139.355.916} \\ &= \text{Rp. 318.691.694}\end{aligned}$$

Jumlah Juice yang diproduksi perusahaan PT. Markisa Segar dalam tahun 1995 adalah sebanyak 178.842 kg, maka harga pokok produksi produk Juice per kilogram dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Rp. 318.691.694} / 178.842 \text{ kg} = \text{Rp. 1.782} / \text{kg}$$

Dengan demikian berdasarkan alokasi biaya bersama dengan menggunakan metode taksiran nilai realisasi bersih maka harga pokok produksi produk bersama Pulp dan Juice dalam tahun 1995 masing-masing adalah Rp. 1.053 / kg dan Rp. 1.782 / kg.

## BAB VI

### KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN

#### 6.1 Kesimpulan

Berdasarkan uraian atau pembahasan yang telah dikemukakan pada bagian sebelumnya, maka dapatlah ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

- a. Perusahaan pabrik markisa PT. Markisa Segar menghasilkan dua macam produk yaitu produk Pulp dan Juice dimana keduanya merupakan produk bersama. Kedua macam produk tersebut dihasilkan dari bahan baku, tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang sama sebelum dapat dipisahkan identitasnya. Hal ini menimbulkan biaya produksi bersama antara produk Pulp dan Juice. Biaya produksi bersama ini belum dialokasikan oleh perusahaan dalam penentuan harga pokok produksi kedua macam produk tersebut. Alokasi biaya produksi bersama secara rasional antar produk diperlukan agar dapat ditentukan harga pokok produksi yang sesungguhnya dari setiap macam produk tersebut.
- b. Metode alokasi biaya produksi bersama yang tepat menurut teori untuk diterapkan pada perusahaan PT. Markisa Segar berdasarkan proses pengolahan produk Pulp dan Juice yang masih memerlukan pengolahan lebih lanjut setelah saat terpisah dari proses produksi bersama



adalah metode taksiran nilai realisasi bersih (estimated net realizable value method). Metode ini mengalokasikan biaya bersama berdasarkan perbandingan taksiran nilai realisasi bersih untuk masing-masing produk (nilai penjualan dalam kegiatan usaha normal dikurangi biaya produksi tambahan dan taksiran biaya penjualan).

- c. Berdasarkan alokasi biaya produksi bersama dengan menggunakan metode taksiran nilai realisasi bersih maka harga pokok produksi yang sesungguhnya dari produk bersama Pulp dan Juice dalam tahun 1995 masing-masing adalah Rp. 1.053 / kg dan Rp. 1.782 / kg.

## 6.2 Saran-saran

Adapun saran-saran yang dapat penulis kemukakan pada perusahaan pabrik markisa PT. Markisa Segar adalah sebagai berikut :

- a. Agar perusahaan mengalokasikan biaya produksi bersama antara produk Pulp dan Juice yang dihasilkannya sehingga dapat ditentukan harga pokok produksi yang sesungguhnya dari kedua macam produk bersama tersebut.
- b. Hendaknya perusahaan menggunakan metode taksiran nilai realisasi bersih dalam mengalokasikan biaya produksi bersama, karena dasar pemikiran metode ini adalah bahwa nilai atau harga jual produk merupakan perwujudan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengolah produk

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Assegaf I, Dictionary of Accounting, Kamus Akuntansi, Jakarta : Mario Grafika, 1991.
- Anthony, Robert N. and Reece, James S., Managerial Accounting: Text and Cases, Eight Edition, Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., and Tokyo, Japan: Toppan Company, Ltd., 1989.
- Bierman, Harold and Dyckman, Thomas R., Cost Accounting: Concepts and Managerial Applications, Sixth Edition, Canada: John Wiley & Sons, Inc., 1992.
- Deakin, Edward B. and Maher, Michael W., Cost Accounting, Second Edition, Homewood Illinois: Richard D. Irwin, Inc. and Tokyo, Japan: Toppan Company Ltd., 1987.
- Gray, Jack and Ricketts, Don, Cost and Managerial Accounting, USA : McGraw-Hill, International Edition, 1982.
- Hartanto, D., Akuntansi untuk Usahawan (Management Accounting), Edisi Kelima, Cetakan Pertama, Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1981.
- Heitger, Lester E., et.al., Cost Accounting, Second Edition, Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co., 1992.
- Horngren, Charles T., et.al., Cost Accounting: A Managerial Emphasis, Seventh Edition, New Jersey: Prentice-Hall, Inc., 1991.
- Ikatan Akuntan Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan, Jakarta: Salemba Empat, 1994.
- Kaplan, Robert S., and Atkinson, Anthony A., Advanced Management Accounting, Second Edition, USA: Prentice-Hall International, 1982.
- Moriarity, Shane and Allen, Carl P., Cost Accounting, Third Edition, Canada: John Wiley & Sons, Inc., 1991.
- Matz, Adolph and Usry, Milton F., Cost Accounting: Planning and Control, Eighth Edition, Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co., 1984.

- Mulyadi, Akuntansi Biaya, Edisi Kelima, Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, 1993.
- Polimeni, Ralph S., et.al., Cost Accounting: Concepts and Applications for Managerial Decision Making, Third Edition, New York: McGraw-Hill, Inc., 1991.
- Schmieddicke, Robert E., et.al., Principles of Cost Accounting, Eight Edition, Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co., 1988.
- Supriyono, R.A., Akuntansi Biaya: Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Buku I, Edisi Kedua, Yogyakarta: BPFE, 1992.