

R. 24000
2400

25/2/99

**EVALUASI PENETAPAN BIAYA PRODUKSI BERDASARKAN METODE
PROCESS COSTING PADA PERUSAHAAN GENTENG
CV. PERKASA SEJATI UJUNGPANDANG**



OLEH :

ANNA FEBRIYATI

NO. POKOK : 94 01 712

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS HASANUDDIN

UJUNG PANDANG

1999

**EVALUASI PENETAPAN BIAYA PRODUKSI BERDASARKAN METODE
PROCESS COSTING PADA PERUSAHAAN GENTENG
CV PERKASA SEJATI UJUNG PANDANG**

**OLEH
ANNA FEBRIYATI
94 01 712**

**SKRIPSI SARJANA LENGKAP UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN
SYARAT GUNA MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI PADA FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN**

DISETUJUI OLEH :

PEMBIMBING I


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

PEMBIMBING II


(DRS. M. CHRISTIAN MANGIWA,AK)

EVALUASI PENETAPAN BIAYA PRODUKSI BERDASARKAN METODE
PROCESS COSTING PADA PERUSAHAAN GENTENG
CV. PERKASA SEJATI UJUNG PANDANG

OLEH
ANNA FEBRIYATI
94.01.712


TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 03 JULI 1999

T I M P E N G U J I

<u>NAMA PENGUJI</u>	<u>J A B A T A N</u>	<u>TANDA TANGAN</u>
1. DRS. RUSMAN THOENG, M.COM, AK	(KETUA, FE-UH)	1. 
2. DRS. ZAINUDDIN, M.SI, AK	(SEKRETARIS, FE-UH)	2. 
3. DRS. M. CHRISTIAN MANGIWA, AK	(ANGGOTA, FE - UH)	3. 
4. DRS. AGUS BANDANG, AK	(ANGGOTA, FE - UH)	4. 

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Ketua


Drs. Gagaring Pagalung, MS, Ak

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Unhas
Ketua


Drs. Rusman Thoeng, M.Com, Ak

KATA PENGANTAR



Puji syukur kehadirat Allah SWT, atas segala limpahan rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang merupakan salah satu syarat untuk memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penyajian skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, baik materi maupun bahasanya, untuk itu penulis sangat mengharapkan kritikan dan masukan dari pembaca untuk mencapai kesempurnaan skripsi ini.

Dengan selesainya skripsi ini, tidak lupa penulis menyampaikan penghargaan dan ucapan terima kasih sebesar-sebesarannya kepada :

1. Bapak Drs. Rusman Thoeng, M.Com, Ak serta Bapak Drs. M. Christian Mangiwa, Ak selaku Pembimbing I dan Pembimbing II yang telah banyak meluangkan waktunya untuk memberikan dan mengarahkan penulis dalam penyusunan skripsi ini.
2. Ketua Jurusan Akuntansi dan segenap Staff Dosen yang telah memberikan bimbingan selama penulis mengikuti perkuliahan hingga dapat menyelesaikan studi pada Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi Universitas Hasanuddin.
3. Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang yang telah membantu penulis dalam memberikan data dan informasi kepada penulis sehubungan dengan penulisan skripsi ini.
4. Kedua Orang Tua yang penulis cintai, Ir. H. Ridwan A. Musa dan H. Hardiana Kelara atas segala pengorbanannya dalam membuka peluang untuk menikmati dunia pendidikan dan

yang tak henti-hentinya berdoa agar penulis tetap tegar dalam menghadapi masalah. Begitu pula kepada Kakak Rina dan Adik Era, Ria, Adi, Gina dan Dani, yang telah membantu penulis baik materi maupun moril serta doa restu dalam menyelesaikan skripsi ini.

5. Suamiku yang tercinta, Dr. Widi Hariyanto yang tanpa henti-hentinya memberikan kasih sayang, bimbingan dan doa dalam menyelesaikan skripsi ini.
6. Teman-temanku Lenong, Yus, Utiek, Indri, Mabo', Ida, Widi, Mama', Ari, Nia, Ipha dan yang tidak dapat penulis sebutkan, terima kasih atas dukungannya.

Akhirnya dengan kerendahan hati, penulis persembahkan tulisan ini kepada Almamater sebagai wujud kecintaan kepada Universitas Hasanuddin yang telah mendidik penulis.

Ujung Pandang, Juli 1999

Penulis

DAFTAR ISI

	Hal
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	v
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Pokok Masalah	3
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penulisan	3
1.4 Metode Penulisan	4
1.5 Sistematika Pembahasan	4
1.6 Metode Analisis	4
1.7 Sistematika Pembahasan	5
BAB II LANDASAN TEORI	
2.1 Pengertian Biaya	6
2.2 Pengertian Harga Pokok Produksi	8
2.3 Tujuan Penetapan Harga Pokok Produksi	12
2.4 Penggolongan Biaya	13
2.5 Unsur-unsur yang Membentuk Harga Pokok Produksi	20

2.6	Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi	23
2.7	Pengaruh Adanya Produk Rusak dan Cacat Terhadap Harga Pokok Produk Dalam Metode Process Costing	35
BAB III	GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	
3.1	Sejarah Singkat Perusahaan	38
3.2	Struktur Organisasi	39
3.3	Proses Produksi	43
BAB IV	PERHITUNGAN BIAYA PRODUKSI BERDASARKAN METODE PROCESS COSTING PADA PERUSAHAAN GENTENG CV PERKASA SEJATI	
4.1	Jenis Biaya Produksi	47
4.2	Perhitungan Biaya Produksi dengan Metode Process Costing	53
BAB V	KESIMPULAN DAN SARAN	
5.1	Kesimpulan	65
5.2	Saran	66
DAFTAR PUSTAKA		

BAB I

P E N D A H U L U A N



1.1. Latar Belakang

Pertumbuhan ekonomi maupun perkembangan teknologi dewasa ini mengakibatkan timbulnya berbagai macam industri baik milik pemerintah maupun milik swasta yang berusaha menciptakan bahan baku menjadi barang jadi.

Pertumbuhan tersebut sebagian besar diarahkan kepada pembangunan di bidang ekonomi, sehingga baik perusahaan kecil maupun perusahaan besar terus mengantisipasi atau bergerak secara dinamis di dalam menjajahi arah lajunya perubahan tersebut.

Menghadapi era globalisasi dimana perusahaan menghadapi persaingan yang sangat ketat dengan perusahaan yang lain untuk saling mengungguli, menghasilkan produk sejenis dan menjualnya di pasar yang sama, sehingga perusahaan yang kurang peka terhadap keadaan-keadaan seperti ini akan tersisih dari dunia persaingan. Dalam kondisi demikian, peranan elemen biaya produksi sangatlah penting. Biaya produksi sangat berpengaruh terhadap penentuan harga pokok suatu produk, karena itu pengaruh biaya produksi yang efisien akan menekan harga jual produk sehingga perusahaan dapat menjual dengan harga yang lebih rendah dari harga perusahaan pesaing.

Dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan yang dalam hal ini adalah laba atau keuntungan, maka pimpinan perusahaan

mempunyai tanggung jawab yang besar di dalam mengelola perusahaan yang dipimpinnya secara efisien dan efektif guna mengejar keuntungan dan untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan.

Pada perusahaan industri yang kegiatan pokoknya adalah mengolah bahan baku menjadi suatu produk yang jadi yang siap untuk dipakai atau dijual, perhitungan harga pokok produknya perlu dilakukan secara cermat. Apabila terjadi kesalahan atau kekeliruan dalam perhitungan harga pokok produk, akan dapat merugikan perusahaan. Oleh karena itu sebelum proses produksi dimulai, seharusnya diketahui terlebih dahulu berapa besar harga pokok dari barang yang akan diproduksi, guna menetapkan harga jual dari barang tersebut dan pengendalian biaya.

Demikian pula halnya dengan perusahaan CV Perkasa Sejati, yang bergerak dalam pengadaan genteng, tegel, paving block dan bataco sangat mementingkan perhitungan harga pokok produksi untuk menetapkan besarnya laba yang akan diperoleh dan sebagai alat kontrol untuk menilai efisiensi dalam proses produksi, sebab apabila pengeluaran-pengeluaran biaya yang sesungguhnya terjadi telah banyak menyimpang dari jumlah yang ditentukan, maka dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut dianggap tidak efisien. Hal ini tentu saja tidak dikehendaki oleh pihak perusahaan.

Berdasarkan hal-hal tersebut di atas, penulis berkeinginan untuk mengevaluasi biaya produksi pada perusahaan genteng CV Perkasa Sejati di Ujung Pandang.

1.2. Masalah Pokok

Yang menjadi masalah pokok dalam penulisan skripsi ini adalah perusahaan belum melakukan perhitungan biaya produksi secara tepat sebagai dasar penentuan harga jual per unit produk yang dihasilkan.

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan

Adapun tujuan dari penulisan skripsi ini adalah :

1. Untuk mengevaluasi penetapan harga pokok produksi berdasarkan metode process costing.
2. Untuk mencoba menerapkan metode process costing ke dalam praktik, khususnya dalam mengevaluasi harga pokok produksi berdasarkan process costing.

Sedangkan kegunaan dari penulisan adalah :

1. Memberikan informasi yang mungkin dapat dijadikan sumber rujukan bagi perusahaan dalam melakukan perhitungan harga pokok yang lebih tepat terhadap biaya produksinya.
2. Untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan studi pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Hasanuddin.

1.4. Metode Penelitian

Untuk penulisan skripsi ini, penulis melakukan penelitian melalui :

1. Penelitian Lapangan (Field Research), yaitu dengan mengadakan penelitian lapangan ke obyek penelitian, dalam hal ini perusahaan genteng CV Perkasa Sejati di Ujung Pandang.
2. Penelitian Kepustakaan (Library Research), yaitu dengan mempelajari literatur-literatur dan catatan-catatan yang berhubungan dengan masalah yang dibahas, guna memperoleh dasar teoritis yang akan digunakan dalam pembahasan.

1.5. Sumber Data

Adapun sumber data yang digunakan dalam penulisan ini adalah :

- a. Data Primer, yaitu data yang diperoleh melalui observasi dan wawancara langsung dengan pimpinan perusahaan dan beberapa orang yang terlibat pada bagian produksi.
- b. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh melalui literatur dan bacaan lain yang berkaitan dengan masalah yang akan dibahas.

1.6. Metode Analisis

Untuk membahas masalah yang telah penulis kemukakan di atas, maka digunakan metode analisis perbandingan (comparative analysis), yaitu membandingkan antara perhitungan harga pokok

produksi yang dilakukan oleh perusahaan dengan perhitungan harga pokok produksi menurut process costing.

1.7. Sistematika Pembahasan

Dalam penulisan skripsi ini, penulis membaginya dalam enam bab yaitu :

- Bab I merupakan bab pendahuluan yang menguraikan latar belakang, masalah pokok, tujuan dan kegunaan penulisan lisan, metode penelitian, sumber data, metode analisis dan sistematika pembahasan.
- Bab II membahas tentang landasan teoritis yang meliputi : pengertian biaya, pengertian harga pokok, tujuan penetapan harga pokok, penggolongan biaya, unsur-unsur yang membentuk harga pokok, metode pengumpulan harga pokok, dan manfaat perhitungan harga pokok produksi.
- Bab III menguraikan tentang gambaran umum perusahaan yang terdiri dari sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi dan proses produksi.
- Bab IV merupakan pembahasan yang meliputi unsur-unsur biaya produksi serta evaluasi penetapan biaya produksi berdasarkan metode process costing.
- Bab V merupakan bab penutup yang meliputi kesimpulan dari seluruh pembahasan yang telah dikemukakan dan saran-saran yang dianggap perlu yang tujuannya demi pengembangan perusahaan lebih lanjut.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Biaya

Dalam setiap kegiatan diperlukan adanya pengorbanan, baik bersifat pengorbanan material maupun pengorbanan yang bersifat spirituil. Seperti halnya kegiatan proses produksi diperlukan pengorbanan yang berupa faktor-faktor produksi yang dikeluarkan untuk kegiatan produksi tersebut, itulah yang dinamakan biaya.

Dalam praktiknya tidak semua pengeluaran dapat dikatakan sebagai biaya. Dengan kata lain bahwa pengeluaran yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai biaya dapat dikatakan sebagai pemborosan.

Horngren mengemukakan pengertian biaya sebagai berikut :

" Cost is resources sacrificed or forgone to achieve a specific objective ".¹

Pengertian biaya oleh Horngren merupakan pengertian biaya yang dibahas secara luas, dimana semua pengorbanan dianggap biaya.

Lebih lanjut Mulyadi mengemukakan bahwa : "Pengertian biaya dibagi atas :(1) biaya dalam arti sempit, dan (2) biaya dalam arti luas".²

¹Charles T. Horngren, Cost Accounting: A Managerial Emphasis, Sixth Edition, (New Delhi: Prentice Hall International Inc., 1987), hal 21.

²Mulyadi., Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya. Edisi Ketiga. (Yogyakarta: BPFE Universitas Gadjah Mada, 1986), hal 3.

Yang dimaksud dengan biaya dalam arti sempit adalah biaya yang diperlukan untuk menentukan nilai akhir dari persediaan produk selesai dan produk dalam penyelesaian dan selanjutnya untuk menghitung laba-rugi perusahaan. Dengan kata lain bahwa biaya dalam arti sempit adalah biaya yang merupakan bagian harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.

Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Jadi disini dibedakan pengorbanan ekonomis yang telah terjadi dan kemungkinan akan terjadi. Pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi untuk mencapai tujuan tertentu dibagi menjadi dua golongan yaitu :

1. Pengorbanan sumber ekonomis untuk memperoleh aktiva, atau secara tidak langsung untuk mendapatkan penghasilan.
2. Pengorbanan sumber ekonomis yang secara langsung untuk memperoleh penghasilan dalam periode yang sama dengan terjadinya pengorbanan tersebut.

Jadi dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang memberikan manfaat terhadap pencapaian tujuan. Akan tetapi ada pengorbanan yang tidak memberikan manfaat terhadap pencapaian tujuan sehingga hanya merupakan pemborosan karena tidak dianggap sebagai biaya sehingga tidak dimasukkan dalam perhitungan harga pokok produk, akan tetapi dimasukkan dalam perhitungan laba-rugi

perusahaan, perhitungan di atas mengharuskan untuk mampu membedakan mana pengorbanan yang merupakan biaya dan mana yang merupakan pemborosan. Hal ini sangat penting karena biaya-biaya yang dikalkulasikan dalam penentuan harga pokok akan mempengaruhi besar kecilnya laba dari suatu perusahaan.

2.2 Pengertian Harga Pokok Produksi (Biaya Produksi)

Pada perusahaan industri yang kegiatan pokoknya adalah mengolah bahan baku menjadi suatu produk jadi yang siap untuk dipakai atau dijual, perhitungan harga pokok produk perlu dilakukan secara cermat. Apabila terjadi kekeliruan dalam perhitungan harga pokok produk, akan dapat merugikan perusahaan. Oleh karena itu sebelum proses produksi dimulai, seharusnya diketahui terlebih dahulu berapa besar harga pokok dari barang yang akan diproduksi, guna menetapkan harga jual dari barang tersebut dan pengendalian biaya produksi.

Untuk menentukan besarnya harga pokok produksi suatu barang sebelumnya perlu diketahui apa yang dimaksud dengan harga pokok. Harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi dan tujuannya untuk memperoleh aktiva, atau secara tidak langsung untuk memperoleh penghasilan.

Menurut Matz dan Usry mengemukakan pengertian harga pokok produksi sebagai berikut:

"Manufacturing Cost, often named Production Cost or Factory Cost is the sum of the cost of direct material, direct labor, and factory overhead. During the accounting period that part of manufacturing cost which represents work completed is transferred to finished goods inventory, while in completed work remains in working process".³

Matz and Usry memandang harga pokok produksi sebagai biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi sesuatu barang, terdiri dari biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, biaya-biaya tersebut akan ditransfer ke persediaan barang jadi pada akhir periode, jika produksi tersebut selesai dikerjakan. Sedangkan biaya yang belum selesai diproses, tetap sebagai barang dalam proses atau barang setengah jadi, akan tetapi perhitungan harga pokok produksi dapat saja dilakukan.

Abas Kartadinata mengemukakan pendapatnya tentang harga pokok produksi sebagai berikut:

1. Bagi suatu perusahaan perdagangan, harga pokok hanya mengandung satu unsur saja, yakni harga beli produk-produk yang diperdagangkan.
2. Harga pokok produk jadi yang dihasilkan suatu perusahaan industri meliputi semua biaya dan pengorbanan yang diperlukan dan dilakukan untuk menghasilkan produk jadi, meliputi : (a) Bahan baku dan bahan pembantu, (b) Upah langsung (c) Biaya produksi tidak langsung"⁴

³Matz and Milton F. Usry, Cost Accounting Planning and Control (Fifth Edition ; New York ; South Western Publishing Co. New Rochelle N.Y., 1987). hal 39.

⁴Abas Kartadinata, Akuntansi dan Analisa Biaya : Suatu Pendekatan terhadap Tingkah Laku Biaya. Edisi rev., (Jakarta : Bina Aksara, 1985), hal. 33

Dengan pengertian ini dapat disimpulkan bahwa yang membedakan harga pokok kedua jenis perusahaan, yakni disebabkan karena perusahaan dagang adalah perusahaan yang hanya membeli barang dan menjualnya kembali, tanpa mengadakan perubahan bentuk barang, sedang perusahaan industri adalah perusahaan yang membeli bahan dan merubah bentuknya untuk dapat dijual. Dalam hal ini untuk perusahaan dagang harga pokok barang yang dijual adalah jumlah persediaan awal ditambah dengan pembelian dan dikurangi dengan persediaan akhir. Sedang pada perusahaan industri meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya-biaya umum produksi lainnya.

Pengertian harga pokok (*cost*) dan biaya (*expenses*) sering dipertukarkan. Untuk jelasnya Supriyono mengemukakan sebagai berikut :

"Cost 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 maupun pada masa yang akan datang. Sedang *expenses* adalah harga perolehan yang dikorbankan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan."⁵

⁵Supriyono, RA., Akuntansi Biaya : Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Edisi Pertama (Yogyakarta: BPFU-UGM 1982, hal. 16



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.

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."⁶

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

⁶S. Hadibroto, Masalah Akuntansi, (Jakarta: LPFE Universitas Indonesia, 1984) hal. 176

(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.

2.3 Tujuan Penetapan Harga Pokok Produksi

Dalam setiap tindakan yang dilakukan manusia jelas mempunyai tujuan-tujuan tertentu, demikian pula halnya perhitungan harga pokok produksi mempunyai tujuan untuk mengetahui berapa besar biaya yang dikorbankan dalam hubungannya dengan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi yang siap untuk dipakai atau dijual. Dalam hal ini biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang disebut sebagai biaya produksi.

Menurut D. Hartanto 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".⁷

Sedang 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 rugi periodik
4. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan yang

⁷D. Hartanto, Akuntansi Untuk Usahawan, Edisi kelima, (Jakarta: LPFE Universitas Indonesia, 1981), hal 73

disajikan dalam neraca".⁸

2.4 Penggolongan Biaya

Seorang manajer dalam mengelola perusahaannya harus memperhatikan informasi biaya dari produk yang dihasilkannya, karena pengelolaan suatu perusahaan yang baik didasarkan atas informasi biaya yang paling lengkap yang dikumpulkan.

Oleh karena akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang dibutuhkan oleh manajemen yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, maka didalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang disajikan.

Ada berbagai macam cara penggolongan biaya yaitu :

- "1. Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran
2. Penggolongan biaya atas dasar fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan
3. Penggolongan biaya atas dasar hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
4. Penggolongan biaya sesuai dengan tingkah lakunya terhadap perubahan volume kegiatan
5. Penggolongan biaya atas dasar waktu".⁹

2.4.1 Penggolongan Biaya Atas Dasar Obyek Pengeluaran

Penggolongan biaya yang paling sederhana menurut Mulyadi adalah penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran, yaitu berupa penjelasan singkat obyek suatu pengeluaran. Jika perusahaan mengeluarkan untuk membayar lembur karyawan misalnya, maka

⁸Mulyadi, Akuntansi Biaya, Edisi Kelima, (Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YPKN, 1991) hal. 71

⁹Mulyadi, op. cit., hal. 7

digolongkan sebagai biaya lembur. Demikian pula biaya untuk mengolah bahan baku menjadi produk, bila digolongkan atas dasar obyek pengeluaran dapat dibagi menjadi tiga golongan besar :

1. Biaya bahan baku;
2. Biaya tenaga kerja;
3. Biaya overhead pabrik

2.4.2 Penggolongan Biaya Atas Dasar Fungsi-fungsi Pokok dalam Perusahaan

Biaya dapat digolongkan berdasarkan fungsi-fungsi dimana biaya tersebut terjadi atau berhubungan. Fungsi-fungsi pokok dari kegiatan perusahaan manufaktur dapat digolongkan ke dalam :

1. Fungsi produksi, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual.
2. Fungsi pemasaran, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penjualan produk selesai yang siap dijual dengan cara yang memuaskan pembeli dan dapat memperoleh laba sesuai yang diinginkan perusahaan sampai dengan pengumpulan kas dari penjualan.
3. Fungsi administrasi dan umum, yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penentuan kebijakan dan pengarahan serta pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat berhasil guna dan berdaya guna.

Atas dasar fungsi tersebut diatas, biaya di dalam perusaha-

an manufaktur dapat digolongkan menjadi biaya produksi, biaya pemasaran, dan biaya administrasi umum.

Biaya produksi adalah semua biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya dapat digolongkan kedalam : (1) biaya bahan baku; (2) biaya tenaga kerja; (3) biaya overhead pabrik.

Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam hubungannya dengan usaha untuk memperoleh dan memenuhi pesanan atau dapat juga dikatakan biaya pemasaran adalah biaya dalam rangka penjualan produk selesai sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Untuk memperoleh pesanan, perusahaan mengeluarkan biaya-biaya untuk menarik minat pembeli dengan cara mengadakan promosi penjualan, iklan dan lain-lain. Sedang untuk memenuhi pesanan, perusahaan mengeluarkan biaya-biaya berupa biaya angkut, biaya asuransi dan biaya-biaya lain agar produk tersebut sampai ke tangan pembeli.

Biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi dengan aktivitas produksi maupun pemasaran. Dengan kata lain biaya administrasi dan umum adalah semua biaya yang berhubungan dengan fungsi administrasi dan umum. Contoh biaya administrasi dan umum adalah : gaji pimpinan tertinggi perusahaan, personalia, sekretariat, akuntansi, keamanan dan sebagainya.

2.4.3 Penggolongan Biaya Atas Dasar Hubungan Biaya Dengan Sesuatu yang dibiayai

Biaya dapat dihubungkan dengan sesuatu yang dibiayai atau obyek pembiayaan. Penggolongan biaya atas dasar obyek atau pusat biaya dapat dibagi menjadi :

1. Biaya langsung (*direct cost*)
2. Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu. Dengan kata lain, biaya langsung yaitu biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai, atau dengan kata lain biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, akan tetapi biaya tersebut dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

Pembedaan biaya langsung dengan biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk sangat diperlukan apabila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk dan manajemen menghendaki penentuan harga pokok per jenis produk tersebut. Jika perusahaan hanya memproduksi satu macam produk, maka semua jenis biaya produksi merupakan biaya langsung, sehingga di dalam perusahaan tidak diperlukan pembedaan biaya langsung dengan tidak langsung dalam hubungannya dengan produk.

2.4.4 Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tingkah Lakunya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan

Beberapa jenis biaya cenderung untuk turun naik mengikuti perubahan di dalam volume produksi, sedangkan jenis-jenis biaya lainnya dapat dikatakan tidak dipengaruhi oleh fluktuasi dalam tingkat produksi.

Untuk keperluan pengendalian biaya dan pengambilan keputusan, biaya dapat digolongkan sesuai dengan tingkah lakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan :

1. Biaya tetap (*fixed cost*)
2. Biaya variabel (*variable cost*)
3. Biaya semi variabel (*semi variable cost*)

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya konstan, tidak terpengaruh adanya perubahan volume kegiatan dalam batas-batas tertentu.

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

Biaya semi variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

Biaya bahan langsung dan upah langsung umumnya dapat digolongkan ke dalam biaya variabel, yakni biaya-biaya yang turut berfluktuasi mengikuti turun naiknya tingkat produksi. Sebaliknya biaya pabrikasi tidak langsung dan biaya-biaya non produksi lainnya biasanya mengandung komponen biaya yang variabel dan komponen biaya yang sifatnya tetap. Kedua komponen yang berlainan sifatnya itu harus dipisahkan.

2.4.5 Penggolongan Biaya Atas Dasar Waktu

Perhitungan rugi-laba perusahaan dilakukan dengan cara mempertemukan penghasilan dengan biaya yang dikeluarkan dalam suatu periode akuntansi yang sama. Oleh karena itu agar supaya perhitungan rugi-laba dan penentuan harga pokok produk dapat dilakukan secara teliti, maka biaya-biaya digolongkan dalam hubungannya dengan pembebanan di dalam periode akuntansi tertentu.

Atas dasar waktu biaya dapat dibagi menjadi dua golongan :

1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*)
2. Pengeluaran penghasilan (*revenue expenditure*)

Pengeluaran modal adalah biaya-biaya yang dinikmati oleh lebih dari satu periode akuntansi. Atau dapat juga dikatakan bahwa pengeluaran modal adalah pengeluaran yang dapat memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Jadi pengeluaran modal tidak seluruhnya dibebankan didalam periode akuntansi tersebut terjadi, tetapi dibagikan kepada periode-periode yang menikmati manfaat pengeluaran tersebut. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasikan kedalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmatinya, yang dilakukan dengan cara mengalokasikan sebagian harga pokok aktiva tersebut sebagai depresiasi, amortisasi atau jenis biaya yang lain.

Pengeluaran penghasilan adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran

terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran penghasilan tersebut dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan penghasilan yang diperoleh di dalam periode akuntansi dimana biaya tersebut terjadi. Contoh dari pengeluaran penghasilan adalah biaya pemeliharaan mesin, biaya telepon dan lain-lain.

Didalam praktik seringkali sulit menggolongkan apakah suatu pengeluaran masuk sebagai pengeluaran modal atau pengeluaran penghasilan. Untuk mengatasi masalah tersebut dapat digunakan tiga kunci pemecahan yaitu :

1. Manfaat dari pengeluaran
2. Jumlah relatif
3. Keputusan manajemen

Apabila suatu biaya diperkirakan mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi, maka biaya tersebut merupakan pengeluaran modal. Tetapi disamping manfaat, harus dipertimbangkan pula jumlah biaya tersebut, karena walaupun biaya yang dikeluarkan mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi, tetapi karena jumlahnya relatif kecil maka biaya tersebut bukan merupakan pengeluaran modal tetapi sebagai pengeluaran penghasilan.

Pada umumnya biaya bagi perusahaan dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Biaya produksi (*production cost*) yaitu biaya-biaya yang mulanya berwujud persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, maupun persediaan barang jadi, yang nantinya dikurangkan dari penghasilan setelah barang

tersebut dijual dan dinamakan harga pokok penjualan (*cost of good sold*).

2. Biaya periode (*period cost*) yaitu biaya yang selalu dibebankan pada periode yang sama, yaitu pada saat terjadinya, biaya ini dikurangkan dari penghasilan dimana biaya ini terjadi, yang meliputi harga pokok penjualan, biaya penjualan, dan biaya administrasi dan umum.

2.5 Unsur-unsur Yang Membentuk Harga Pokok Produksi

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa perlu diketahui guna penetapan harga pokok produksi, dimana biaya-biaya yang dikeluarkan itu tersendiri terdiri dari berbagai unsur biaya.

Sehubungan dengan masalah pokok yang diangkat dalam penulisan ini, maka pembahasan difokuskan pada biaya produksi. Mulyadi memberikan pengertian biaya produksi sebagai berikut :

" Biaya produksi adalah biaya yang dikeluarkan oleh fungsi produksi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi".¹⁰

Dalam hubungannya dengan produk, biaya produksi dibagi menjadi tiga unsur :

2.5.1 Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku adalah harga pokok dari semua bahan yang

¹⁰I b i d, hal. 13

secara praktis dapat diidentifikasi sebagai bagian dari produk selesai. Tidak semua bahan yang dipakai dalam pembuatan suatu produk, diklasifikasikan sebagai bahan baku. Misalnya paku dan lem, pada perusahaan meubel. Ini disebabkan karena biaya yang diperlukan untuk pengidentifikasiannya dianggap tidak sebanding dengan manfaat yang didapat dari ketelitian harga pokok produksinya. Bahan-bahan yang relatif kecil nilainya 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. Keberhasilannya tergantung dari luasnya pengawasan bahan baku, efisiensi pembelian dan lain-lain.

2.5.2 Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan. Sesuai dengan fungsi dimana karyawan bekerja, maka biaya tenaga kerja dapat digolongkan kedalam :

1. Biaya tenaga kerja pabrik/produksi
2. Biaya tenaga kerja pemasaran
3. Biaya tenaga kerja administrasi dan umum

Elemen biaya tenaga kerja untuk fungsi produksi dapat dibagi atas biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour*) adalah merupakan upah yang dibayarkan kepada semua buruh yang bekerja secara langsung dalam proses produksi. Sedangkan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour*) adalah semua upah yang dibayarkan kepada tenaga kerja yang tidak dapat secara langsung diidentifikasi kepada produk atau jasa. Untuk biaya tenaga kerja fungsi pemasaran dan biaya tenaga kerja fungsi administrasi dan umum merupakan biaya tenaga kerja yang langsung dibebankan sebagai *period cost* pada saat terjadinya.

Didalam perusahaan industri umumnya biaya tenaga kerja merupakan elemen biaya produksi yang cukup besar, sehingga amat penting untuk mengadakan pengawasan terhadap biaya tenaga kerja tersebut.

2.5.3 Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*) adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja.

Batasan biaya overhead pabrik dikemukakan oleh Supriyono sebagai berikut :

"Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang elemennya dapat digolongkan ke dalam: (a) Biaya bahan penolong, (b) Biaya tenaga kerja tidak langsung, (c) Penyusutan dan amortisasi aktiva tetap pabrik, (d) Reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik, (e) Biaya listrik dan air pabrik, (f) Biaya asuransi pabrik, (g) Biaya overhead pabrik lain-lain. Apabila perusahaan memiliki departemen pembantu di dalam pabrik, semua biaya departemen

temen pembantu merupakan elemen biaya overhead pabrik".¹¹

Meskipun biaya overhead pabrik tidak berhubungan langsung dengan produksi, tetapi karena biaya overhead pabrik ini timbul sebagai akibat usaha untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi, maka biaya ini termasuk dalam harga pokok produksi.

Biaya overhead pabrik biasanya diperhitungkan dalam harga pokok produksi dengan menggunakan tarif yang telah ditentukan dimuka. Prosedur ini ditempuh karena perusahaan tidak dapat menunggu akhir tahun untuk mengetahui berapa biaya overhead pabrik yang dikeluarkan dalam proses produksi.

Biaya overhead pabrik sesungguhnya dihitung pada akhir periode, padahal biaya tersebut telah diperhitungkan selama proses produksi berlangsung.

2.6 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produksi

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 :

2.6.1 Metode Harga Pokok Pesanan (Job Order Cost Method)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan biaya

¹¹Supriyono, Op. Cit., hal. 28

produksi dimana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak yang dapat dipisahkan.

Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan, yang 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.

Penggunaan metode harga pokok pesanan memerlukan syarat-syarat sebagai berikut :

1. Bahwa masing-masing pesanan, pekerjaan atau produk dapat dipisahkan identitasnya secara jelas dan perlu dilakukan penentuan harga pokok secara individual.
2. Bahwa biaya produksi harus dipisahkan ke dalam dua golongan : biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya tidak langsung terdiri dari biaya-biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
3. Bahwa biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan atau diperhitungkan secara langsung terhadap pesanan yang bersangkutan, sedangkan biaya overhead pabrik dibebankan kepada pesanan tertentu atas dasar tarif yang ditentukan dimuka.



4. Bahwa harga pokok tiap-tiap pesanan ditentukan pada saat pesanan selesai.
5. Bahwa harga pokok per satuan produk dihitung dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dibebankan pada pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

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 jumlah produksi pesanan bersangkutan. Contoh perusahaan yang memproduksi atau menghasilkan jasa atas dasar pesanan misalnya, perusahaan percetakan, kontraktor bangunan, kantor akuntan atau konsultan, pabrik botol dan sebagainya.

2.6.2 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 yang tersebut.

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

produksi perusahaan ditentukan oleh budget produksi atau skedul produksi untuk satuan tertentu sekaligus dipakai dasar oleh bagian produksi untuk melaksanakan produksi. Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan dijual ke pada pembeli.

Oleh karena sifat produk homogen dan bentuknya standar maka kegiatan produksi dapat dilaksanakan secara kontinu atau terus menerus. Dengan demikian jumlah biaya dihitung setiap akhir bulan atau setiap akhir periode dengan menjumlahkan semua elemen biaya yang dibebankan pada produk tersebut dalam satuan waktu tertentu. Karena perhitungan harga pokok dalam produksi bertahap dilakukan untuk setiap tahapan proses produksi, perhitungan harga pokok itu disebut process costing.

Selanjutnya Mulyadi mengemukakan karakteristik proses produksi perusahaan yang memproduksi massa yaitu:

1. Proses pengolahan produk dilakukan terus menerus.
2. Produk yang dihasilkan adalah produk standar.
3. Produk ditujukan untuk mengisi persediaan gudang.
4. Biaya produksi dikumpulkan tiap-tiap bulan atau pada akhir periode.
5. Harga pokok per satuan produk dihitung pada akhir tiap tiap bulan atau akhir periode.
6. Rumus perhitungan harga pokok per unit adalah jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan selama sebulan atau bulan tertentu dibagi dengan jumlah produk yang dihasilkan selama bulan atau periode yang bersangkutan".¹²

Perusahaan semen adalah salah satu contoh perusahaan yang

¹²Mulyadi, Op. Cit., hal. 179-180

menggunakan metode harga pokok proses di dalam pengumpulan biaya produksinya. Proses pembuatan semen merupakan produksi massa yang menggunakan satuan biaya (cost unit) yang sama dari periode ke periode. Contoh perusahaan lain yang menggunakan metode harga pokok proses adalah perusahaan tekstil, pupuk, kertas, PLN, air minum dan sebagainya.

Dalam penentuan harga pokok dengan metode harga pokok proses ini terdapat dua kemungkinan, yaitu :

1. Tidak terdapatnya adanya persediaan awal maupun persediaan akhir barang dalam proses.
2. Terdapat adanya persediaan awal dan persediaan akhir barang dalam proses.

Jika tidak terdapat persediaan awal maupun persediaan akhir barang dalam proses berarti semua barang yang diolah (yang dimasukkan) dalam proses selama satu periode tertentu selesai dalam periode itu juga, maka penentuan harga pokok barang jadi semakin sederhana. Harga pokok barang jadi per satuan (unit) tidak lain adalah jumlah biaya produksi yang dikeluarkan selama periode itu dibagi dengan jumlah satuan yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan.

Misalnya pabrik " A " yang memproduksi satu macam produk melalui satu departemen produksi. Adapun jumlah produk yang diolah selama bulan Januari 1992 adalah 1.300 kg, dengan biaya produksi yang dikeluarkan selama bulan Januari 1992 adalah sebagai berikut :

- Biaya bahan baku	:	Rp 58.500
- Biaya tenaga kerja		Rp 56.400
- Biaya overhead pabrik		Rp 50.000
Jumlah biaya produksi		<u>Rp 164.900</u>

Seandainya seluruh produksi yang diolah selama satu periode itu menjadi produk jadi, maka harga pokok barang jadi per satuan dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Harga pokok barang jadi} = \frac{\text{Rp 164.900}}{1.300 \text{ kg}} = \text{Rp 127}$$

Lain halnya jika persediaan awal maupun persediaan akhir barang dalam proses, yang berarti bahwa barang yang selesai dalam periode ini sebagian berasal dari barang yang dimasukkan dalam proses pada periode ini juga. Di samping itu ada kemungkinan sebagian dari produk yang diproses belum selesai.

Yang menjadi masalah di sini adalah penentuan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode itu. Untuk kepentingan perhitungan jumlah produk yang dihasilkan dalam periode tertentu, produk yang masih dalam proses pada akhir periode harus dinyatakan dalam unit ekuivalen atau satuan setara ekuivalen yaitu satuan produk yang pada suatu saat masih dalam proses produksi. Dengan kata lain persediaan produk dalam proses akhir bulan dinyatakan dalam unit ekuivalen, yaitu jumlah satuan produksi selesai.

Perhitungan unit ekuivalen itu sendiri senantiasa didasarkan pada tingkat penyelesaian (*degrees of completion*) dari masing-masing unsur biaya yaitu biaya bahan, tenaga kerja dan overhead pabrik dari barang dalam proses pada akhir bulan itu. Tingkat penyelesaian adakalanya sama dan adakalanya tidak sama diantara unsur-unsur biaya tersebut. Tingkat penyelesaian biasanya dinyatakan dalam prosentase (%).

Dengan demikian unit ekuivalen dapat dicari dengan mengalikan jumlah satuan (unit) dari barang jadi dan barang dalam proses akhir dengan tingkat penyelesaiannya. Jika tingkat penyelesaiannya dari masing-masing unsur biaya sama, maka unit ekuivalen ditetapkan setiap unit. Sebaliknya kalau tingkat penyelesaiannya masing-masing unsur biaya tidak sama, maka untuk masing-masing unsur perlu ditetapkan unit ekuivalen, dan selanjutnya ditetapkan harga pokok per unitnya untuk masing-masing unsur biaya, maupun untuk seluruh unsur biaya.

Unsur biaya produksi pada setiap departemen biasanya terdiri atas biaya bahan langsung, tenaga kerja, dan overhead pabrik. Bahan langsung dan upah langsung dinamakan biaya utama (*Prime Cost*), upah langsung dan overhead pabrik dinamakan biaya konversi (*Conversion Cost*). Pengelompokan terakhir yakni biaya konversi banyak digunakan dalam penentuan unit ekuivalen, mengingat bahwa penentuan beban overhead pabrik umumnya dihubungkan dengan banyaknya unit upah langsung. Selanjutnya jika terdapat

lebih satu departemen, maka pada departemen kedua ada unsur biaya biaya yang disebut biaya pindahan (*transfer in cost*) yaitu biaya dari barang setengah jadi yang dipindahkan dari departemen sebelumnya.

Untuk menjelaskan secara lebih mendalam bagaimana pengaruh persediaan awal maupun persediaan akhir barang dalam proses ini, maka anggaplah produk yang diolah selama bulan Januari 1992 oleh pabrik " A " seperti pada contoh sebelumnya, dimana terdiri atas :

a. Produk selesai	1.000 kg
b. Barang dalam proses 31 Januari 1992 dengan tingkat penyelesaian bahan 100%, biaya konversi 40%.	300 kg
Jumlah produk yang diolah selama bulan Januari :	1.300 kg

Maka harga pokok per satuan (kg) adalah jumlah biaya yang dikeluarkan dibagi dengan unit ekuivalen masing-masing unsur biaya seperti pada tabel berikut ini:

Perhitungan Unit Ekuivalen

Keterangan	Unsur Unit Ekuivalen	
	Biaya Bahan	Biaya Konversi
Produk selesai	$1.000 \text{ kg} \times 100\% = 1.000 \text{ kg}$	$1.000 \text{ kg} \times 100\% = 1.000 \text{ kg}$
Barang dalam proses akhir	$300 \text{ kg} \times 100\% = 300 \text{ kg}$	$300 \text{ kg} \times 40\% = 120 \text{ kg}$
J u m l a h	1.300 kg	1.120 kg

Dengan demikian selanjutnya dicari harga pokok per satuan baik untuk masing-masing unsur biaya maupun untuk keseluruhan unsur-unsur biaya berikut ini:

$$\text{Biaya Bahan} = \frac{\text{Jumlah biaya bahan}}{\text{Unit ekuivalen biaya bahan baku}}$$

$$\text{Biaya bahan} = \frac{\text{Rp 58.500}}{1.300 \text{ kg}} = \text{Rp 45}$$

Biaya konversi terbagi atas:

$$\text{a. Biaya tenaga kerja langsung} = \frac{\text{Jumlah biaya tenaga kerja langsung}}{\text{Unit ekuivalen biaya konversi}}$$

$$= \frac{\text{Rp 56.400}}{1.120 \text{ kg}} = \text{Rp 50}$$

$$\text{b. Biaya produksi tidak langsung} = \frac{\text{Jumlah biaya produksi tidak langsung}}{\text{Unit ekuivalen biaya konversi}}$$

$$= \frac{\text{Rp 50.000}}{1.120 \text{ kg}} = \text{Rp 45}$$

$$\text{Total harga pokok produksi per kg} = \text{Rp 140}$$

Akhirnya dapatlah ditentukan harga pokok produk selesai (barang jadi) dan harga pokok dalam proses pada akhir bulan Januari 1992 sebagai berikut:

Harga pokok produk selesai (1.000 kg)

$$1.000 \text{ kg} \times \text{Rp } 140 = \text{Rp } 140.000$$

Harga pokok barang dalam proses (300 kg), biaya bahan 100%,
biaya konversi 40%

- Biaya Bahan: $300 \text{ kg} \times 100\% \times \text{Rp } 45 = \text{Rp } 13.500$

- Biaya Konversi:

a. Biaya tenaga kerja langsung:

$$300 \text{ kg} \times 40\% \times \text{Rp } 50 = \text{Rp } 6.000$$

b. Biaya produksi tidak langsung:

$$300 \text{ kg} \times 40\% \times \text{Rp } 45 = \text{Rp } 5.400$$

Rp 24.900

Jumlah biaya produksi bulan januari 1992

Rp 164.900
=====

Perhitungan biaya produksi per satuan dari setiap departemen dan perhitungan harga pokok produk selesai dan produk dalam proses tersebut di atas disajikan dalam Laporan Biaya Produksi (Cost of Production Report) yang mana menurut Horngren terdiri atas lima langkah yaitu:

1. Perhitungan fisik barang yang diolah (*summarize the flow of physical units*).
2. Penentuan hasil periode ini dalam unit ekuivalen (*compute output in equivalent units*)
3. Penentuan jumlah biaya yang dikeluarkan periode ini (*summarize total cost to account for*)
4. Penentuan harga pokok per unit untuk masing-masing unsur biaya (*compute unit costs*)
5. Perhitungan harga pokok barang dalam proses akhir dan barang jadi (*compute total of work completed and in process*).¹³

¹³Charles Horngren, *Op. Cit.*, hal. 510

Sedangkan menurut Supriyono, laporan biaya produksi biasanya terbagi menjadi 3 bagian, yang memuat informasi sebagai berikut:

" 1. Laporan Produksi

Bagian laporan ini menunjukkan:

- (a) Informasi jumlah produk yang diolah, baik dari produk dalam proses awal, produk yang baru dimasukkan atau diterima dari departemen sebelumnya, maupun tambahan produk pada departemen lanjutan akibat adanya tambahan bahan baku kalau ada.
- (b) Informasi jejak produk yang diolah, meliputi produk selesai yang dimasukkan ke gudang atau dipindahkan ke departemen lanjutan, produk yang masih dalam proses akhir, produk hilang, produk rusak, produk cacat kalau ada.

2. Bagian yang dibebankan

Bagian laporan ini menunjukkan informasi tentang:

- (a) produk dalam proses awal kalau ada, harga pokok yang diterima dari departemen sebelumnya untuk departemen lanjutan, dan elemen biaya yang ditambahkan pada tahap pengolahan produk yang bersangkutan.
- (b) Tingkat produksi ekuivalen yang dihitung dari laporan produksi, untuk menghitung harga pokok satuan.
- (c) Harga pokok satuan untuk setiap elemen biaya yang dibebankan pada tahap pengolahan produk.

3. Perhitungan Harga Pokok

Memberikan informasi tentang jejak biaya yang dibebankan, menunjukkan berapa biaya yang diserap oleh harga pokok produk selesai maupun produk dalam proses pada akhir periode."¹⁴

Sehubungan dengan adanya persediaan awal dan atau akhir dapat dipilih salah satu dari dua metode berikut ini:

- a. Metode harga pokok rata-rata tertimbang (*Weighted average costing method*).
- b. Metode masuk pertama ke luar pertama (*first in first out costing method*).

¹⁴Supriyono, Op. Cit., hal 143-144

Tentang perlakuan produk awal dalam proses dalam metode harga pokok rata-rata tertimbang, Mulyadi mengemukakan karakteristik sebagai berikut:

"Harga pokok persediaan produk dalam proses awal ditambahkan pada biaya produksi sekarang, dan jumlahnya kemudian dibagi dengan unit ekuivalen produk untuk mendapatkan harga pokok rata-rata tertimbang. Harga pokok rata-rata tertimbang ini kemudian digunakan untuk menentukan harga pokok produk jadi yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang dengan cara mengalikannya dengan jumlah kuantitasnya."¹⁵

Dalam metode masuk pertama keluar pertama, proses produksi dianggap untuk menyelesaikan produk dalam proses awal menjadi produk selesai, baru kemudian untuk mengolah produk yang baru masuk proses yang sebagian akan menjadi produk selesai yang disebut *current production* dan sisanya merupakan produk dalam proses akhir periode.

Mulyadi berpendapat:

"Metode ini dianggap biaya produksi periode sekarang pertama kali digunakan untuk menyelesaikan produk yang ada pada awal periode masih dalam proses, baru kemudian sisanya digunakan untuk mengolah produk yang dimasukkan dalam proses dalam periode sekarang. Oleh karena itu, dalam perhitungan unit ekuivalensi, tingkat penyelesaian persediaan produk dalam proses awal harus diperhitungkan."¹⁵

Perbedaan kedua metode diatas, dalam penentuan harga pokok produk selesai yang ditransfer ke gudang atau ke departemen berikutnya lebih lanjut dikemukakan oleh Mulyadi sebagai berikut:

1. Pada metode harga pokok rata-rata, harga pokok rata-rata dikali kuantitas produk selesai yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang.
2. Pada metode MPKP, harga pokok terdiri dari harga pokok

¹⁵Mulyadi, Op- Cit. hal. 117

produk periode yang lalu, dan harga pokok produk sekarang."¹⁶

2.7 Pengaruh Adanya Produk Rusak dan Cacat Terhadap Perhitungan Harga Pokok Produk Dalam Metode Harga Pokok Proses

Sebelum dibahas pengaruh produk rusak dan cacat terhadap penentuan harga pokok per satuan, maka perlu diuraikan pengertian istilah produk rusak dan cacat.

Menurut Mulyadi:

"Produk rusak adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditetapkan yang secara ekonomis tidak dapat diperbaiki menjadi produk baik. Produk rusak mungkin masih dapat laku dijual atau tidak laku sama sekali"¹⁷

Jadi menurut Mulyadi, ada 2 ciri yang dapat dijadikan dasar untuk menentukan apakah suatu produk dikategorikan sebagai produk rusak (*spoilage*) yaitu: pertama, bahwa produk itu tidak memenuhi standar mutu atau kualitas yang telah ditetapkan, dan kedua, secara ekonomis tidak dapat diperbaiki menjadi produk yang baik. Jika produk rusak ini diperbaiki menjadi produk yang baik, maka biaya tambahan akibat pengerjaan kembali (*rework*) akan menjadi lebih besar dari tambahan harga jual yang mungkin diperoleh.

Tentang pengertian produk cacat (*defective units*), Mulyadi memberikan definisi sebagai berikut:

"Produk cacat adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu

¹⁶I b i d. hal. 249

¹⁷I b i d. hal 200-202

yang ditetapkan, yang secara ekonomis masih dapat diperbaiki menjadi produk yang baik, dengan mengeluarkan biaya pengerjaan kembali (rework cost)¹⁸

Perbedaan dasar dari pada produk rusak dan cacat terletak pada apakah produk tersebut secara ekonomis dapat diperbaiki menjadi produk yang baik atau tidak. Produk cacat ini berbeda dengan produk rusak yaitu bahwa produk cacat secara ekonomis masih dapat diperbaiki menjadi produk yang baik. Produk yang cacat inipun dapat saja dijual tanpa memperbaiki lagi seperti produk rusak tergantung pada sifat produk tersebut dan alternatif sendiri.

Setelah uraian tentang pengertian produk rusak dan cacat, maka berikut ini akan diuraikan tentang perlakuan produk rusak Menurut Mulyadi ada tiga cara perlakuan terhadap produk rusak dan masih laku dijual, yaitu:

1. Nilai jual atau hasil penjualan produk rusak diperlakukan sebagai pengurang biaya produksi dalam departemen di mana produk rusak tersebut terjadi. Nilai jual produk rusak dikurangkan dari tiap-tiap elemen biaya produksi atas dasar perbandingan.
2. Kerugian yang timbul sebagai akibat adanya produk rusak diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik. Cara kedua ini digunakan apabila biaya overhead pabrik dibebankan pada produk atas tarif yang telah ditentukan dimuka.
3. Nilai jual atau hasil penjualan diperlakukan sebagai pendapatan di luar usaha.¹⁹

Produk cacat adalah produk yang tidak memenuhi standar mutu yang telah ditetapkan, yang secara ekonomis masih dapat

18 i b i d. hal. 202

19 I b i d. hal 216

diperbaiki kembali menjadi produk yang baik dengan mengeluarkan biaya pengerjaan kembali. Oleh karena itu yang menjadi masalah di sini adalah bagaimana perlakuan biaya pengerjaan kembali produk cacat tersebut.

Dalam metode harga pokok proses, biaya pengerjaan kembali produk cacat ditambahkan kepada biaya produksi sehingga menaikkan biaya produksi per satuan dalam departemen di mana produk cacat tersebut terjadi. Produk cacat ikut menyerap biaya produksi sehingga diperhitungkan dalam penentuan unit ekuivalen produksi yang dihasilkan dalam departemen bersangkutan.

BAB III

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

3.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan genteng CV Perkasa Sejati pada mulanya merupakan kedai penjualan yang didirikan oleh Tuan Harry Subagio tepatnya pada tahun 1975. Surat izin kedai penjualan tersebut berasal dari Walikota Madya Ujung Pandang No. 1232 tertanggal 13 Juli 1978, yang diperkuat dengan surat izin dari departemen Perindustrian Kotamadya Ujung Pandang No. 3691-03/1980.

Semangat jiwa besar yang ada dalam pribadi Tuan Harry Subagio mengantar usaha penjualan barang campuran tersebut berkembang dengan pesatnya. Sampai pada tahun 1979 perusahaan ini masih berbentuk kedai penjualan meskipun keuntungan yang diterima semakin besar.

Bertambahnya keuntungan dari tahun ke tahun mendorong semangat Tuan Harry Subagio untuk mendirikan sebuah pabrik tegel yang selanjutnya diberi nama perusahaan CV Perkasa Sejati. Niat tersebut berhasil diwujudkan oleh Tuan Harry Subagio setelah perusahaan ini didirikan pada tanggal 30 April 1981 di depan Notaris yang dibuat di depan saksi Jan Engelhart Willar dan Max Umar Djoha yang keduanya adalah pegawai kantor Notaris Ujung Pandang.

Operasi percobaan perusahaan ini berlangsung pada bulan Agustus 1981 setelah pemasangan mesin dan jaringan listrik yang memperlancar kegiatan perusahaan pada bulan Mei sampai Juli 1981.



Kekuatan hukum lain yang ikut memperkuat keberadaan perusahaan XYZ adalah surat izin penempatan usaha dari Walikota Madya Ujung Pandang No. 4485/C/V/Prek/1987 tertanggal 5 Januari 1987 sebagai pembaharuan atas surat izin dari kantor Wilayah Departemen Perindustrian Sulawesi Selatan No. 165/KANWIL/SP/V/80. Kekuatan hukum lain yaitu rekomendasi Kadin Sulawesi Selatan No. 008/KADIN/XI/84. Sedangkan Nomor Pokok Wajib Pajak perusahaan ini adalah No. 1.125.690.6-57.

Selama lima tahun terakhir ini, perusahaan memperoleh omzet penjualan yang cukup tinggi disertai dengan tingkat keuntungan yang memuaskan berkat kerja keras semua perangkat perusahaan serta ditunjang dengan alat-alat produksi yang cukup lengkap. Wilayah pemasaran meliputi seluruh Sulawesi Selatan dan omzet terbesar yaitu daerah Ujung Pandang dan sekitarnya.

Perusahaan CV Perkasa Sejati berkembang dengan memproduksi yaitu paving block, bataco dan genteng beton, dimana produk tersebut sangat dibutuhkan untuk pembangunan perumahan.

Adapun genteng perumahan baru dimulai oleh perusahaan ini pada awal tahun 1986 yang merupakan perluasan jenis usaha.

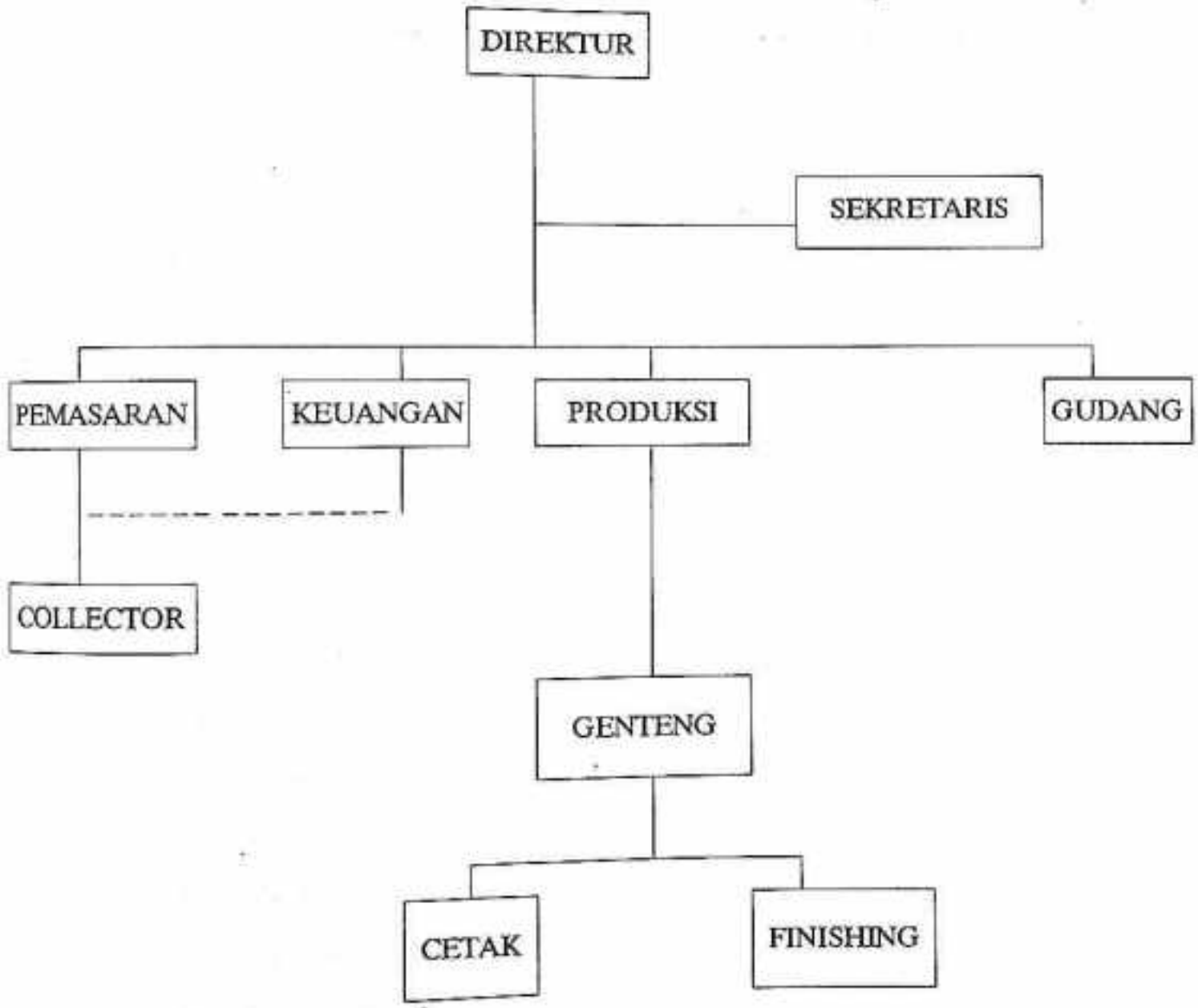
3.2. Struktur Organisasi

Sukses dan tidaknya suatu perusahaan dalam mencapai tujuan atau sasaran yang telah ditetapkan adalah tergantung pada hubungan kerjasama yang baik diantara para personil yang ada dalam perusahaan. Untuk melihat hubungan ini maka perlu adanya

pembagian tugas yang jelas sehingga antara satu pekerjaan dengan pekerjaan lain tidak saling tumpang tindih atau dimonopoli oleh beberapa orang saja untuk satu macam pekerjaan. Oleh karena itu suatu perusahaan hendaknya membuat suatu struktur organisasi yang menggambarkan hubungan antara personil yang satu dengan yang lainnya di dalam organisasi tersebut serta menentukan tanggung jawab yang dimiliki oleh masing-masing pihak. Hal ini sangatlah penting untuk mengarahkan semua personil yang ada atau semua personil yang terlibat dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

Untuk lebih jelasnya struktur organisasi perusahaan genteng CV Perkasa Sejati adalah sebagai berikut :

STRUKTUR ORGANISASI PADA PERUSAHAAN GENTENG CV PERKASA SEJATI UJUNG PANDANG



Sumber : Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati

Berdasarkan skema organisasi tersebut, maka dibawah ini dikemukakan uraian tugas dan fungsi dari masing-masing bagian sebagai berikut :

1. Direktur

Direktur yang sekaligus merupakan pemilik perusahaan bertugas mengkoordinir seluruh bagian yang dilakukan oleh para karyawan dalam perusahaan yang dipimpinnya dan bertanggung jawab atas seluruh kegiatan yang terjadi dalam perusahaan.

2. Sekretaris

Berfungsi mengatur jadwal-jadwal pimpinan dan dapat menggantikan pimpinan bila pimpinan tidak ada ditempat atau berhalangan.

3. Bagian Pemasaran

Berhubungan langsung dengan konsumen yang akan memesan genteng untuk menawarkan hasil produksi serta melaksanakan penjualan dan mencari informasi pasar, meliputi segala yang dapat memperlancar hubungan antara produsen dan konsumen.

4. Bagian Keuangan

Berfungsi menyelesaikan atau merampungkan tagihan dan menyetor uang atau surat-surat berharga ke bank dan menyelenggarakan pembukuan perusahaan.

5. Bagian Produksi

Bertugas mengatur dan mengawasi semua yang berhubungan dengan produksi, melaksanakan proses pembuatan genteng.

Bagian ini dibantu oleh bagian pencetakan dan bagian finishing, artinya bagian akhir dari proses pengerjaan pembuatan genteng dalam pabrik.

6. Bagian Gudang

Bertugas menyimpan bahan baku, barang jadi dalam gudang dan bertanggung jawab atas keluar masuknya bahan dan barang jadi, serta menjaga keselamatan dan keamanan barang tersebut.

7. Collector

Bertugas mengadakan penagihan dan pembayaran dari konsumen atau pemesan.

3.3. Proses Produksi

Perusahaan CV Perkasa Sejati memproduksi secara terus menerus bukan atas permintaan konsumen. Ini dilakukan agar jangan sampai terjadi kekosongan pada saat peningkatan permintaan.

Terlaksananya proses transformasi produksi dengan melibatkan berbagai faktor yang mendukung perubahan dari bahan baku menjadi barang jadi, perusahaan CV Perkasa Sejati dalam proses produksi menggunakan bahan baku sebagai berikut :

- semen biasa
- tepung batu (mill)
- pasir
- air
- minyak penyeka



- kertas gosok
- cat

Adapun proses pembuatan genteng tersebut harus melalui beberapa tahapan yaitu :

1. Mencampur

Bahan-bahan yang dicampur adalah semen, mill, pasir dan air. Semua bahan tersebut dicampur dalam mesin pencampur (mixer), dimana untuk satu kali proses pencampuran mixer ini mempunyai kapasitas campur standar yaitu, 3 zak semen, 6 zak pasir, dan 6 zak tepung batu (mill), lalu dimasukkan ke dalam mesin pencampur dan diberi air. Mesin tersebut berputar sehingga campuran tersebut menjadi bubur semen.

2. Mencetak

Sebelum bak kecil mengeluarkan campuran semen, mesin cetak dihidupkan dan lembaran baja sudah dipasang untuk menadah campuran tadi. Setelah itu pengumpul cetakan diangkat dan perlahan cetakan bergerak menekan campuran yang terletak tepat dibawahnya, dengan kekuatan tekanan antara 800 kg sampai dengan 1,3 ton. Kemudian campuran tadi mulai berbentuk seperti cetakan dan dalam detik-detik penekanan kandungan air dalam campuran tadi semua terkuras dan genteng menjadi kering. Setelah dipress lagi mal cetakan terangkat lalu sikat yang dilumuri minyak yang bertangkai besi mendorong keluar lembaran baja bersama genteng yang baru dicetak tadi. Setelah itu

langsung diletakkan dirak pengering. Untuk proses cetak genteng ini menghabiskan waktu antara 16-20 detik untuk satu buah genteng.

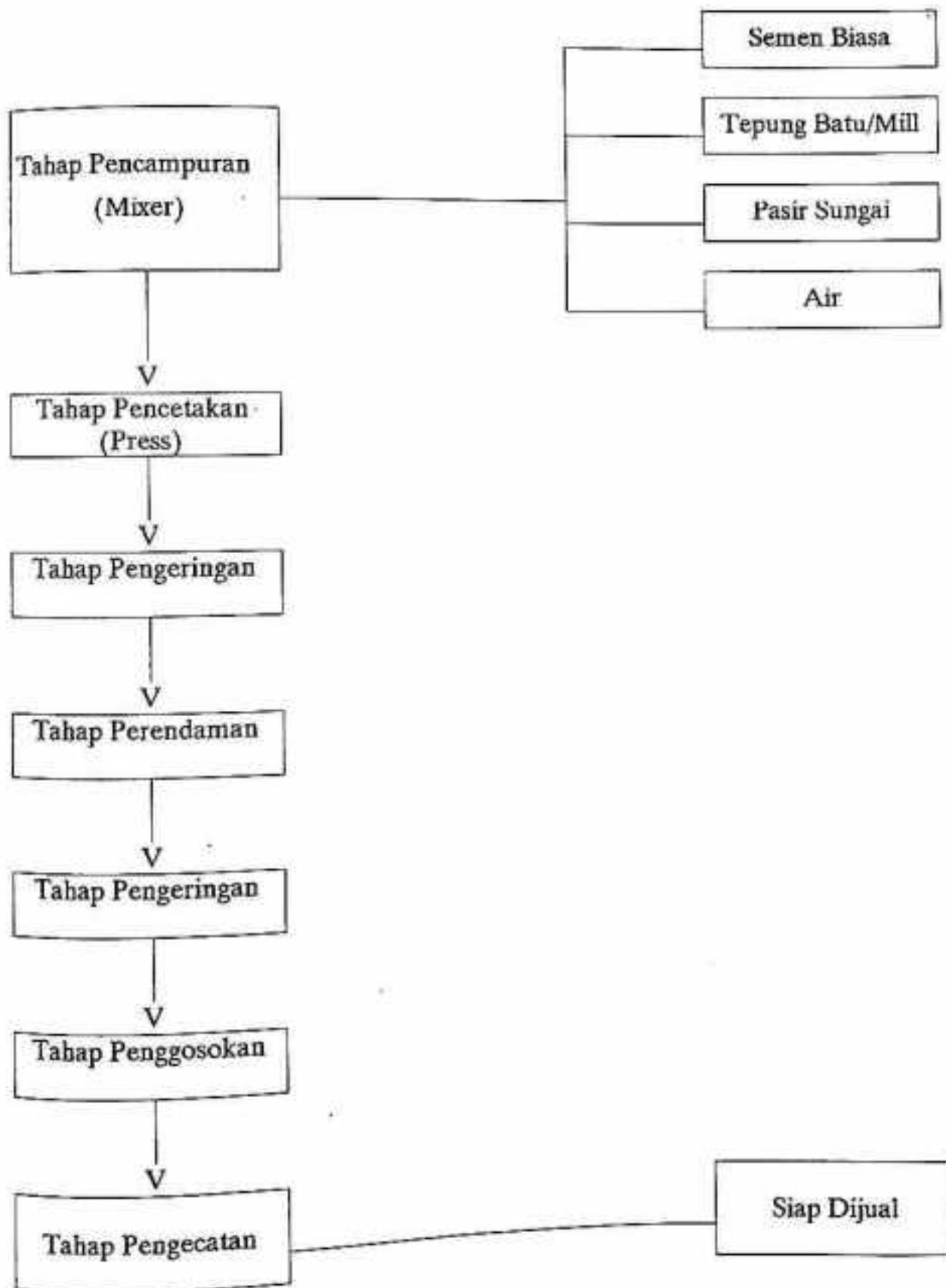
3. Perendaman

Setelah genteng dikeringkan di atas rak pengering, (sekitar 18 jam), kemudian satu persatu genteng diambil dan disusun dengan posisi tegak berdiri di dalam kolam perendaman, dengan lama waktu perendaman sekitar 2 x 24 jam atau dua hari dua malam. Tujuannya adalah mengikat bahan-bahan campuran tadi agar menjadi betul-betul bersenyawa/bersatu sehingga tidak mudah pecah. Selesai proses perendaman ini kemudian genteng tersebut diangkat dari kolam dan dikeringkan untuk kemudian digosok sampai halus dengan kertas gosok no.2.

4. Pengecatan

Selesai digosok genteng lalu disusun dalam ruang pengecatan untuk disemprot dengan cat. Setelah selesai proses pengecatan, genteng tersebut segera disimpan dirak pengeringan. Kalau sudah kering dipindahkan lagi ke ruang penyimpanan. Kini genteng tersebut sudah siap dipasarkan.

PROSES PRODUKSI



BAB IV
PERHITUNGAN BIAYA PRODUKSI BERDASARKAN
METODE PROCESS COSTING PADA PERUSAHAAN GENTENG
CV PERKASA SEJATI

4.1 Jenis Biaya Produksi

Pada perhitungan biaya produksi perusahaan ini, penulis mengambil dasar dengan hanya menghitung jumlah biaya dan unit produksi selama satu bulan. Jumlah biaya dan unit produksi tersebut merupakan rata-rata dari pengeluaran dan produksi selama satu tahun (Januari 1996 -Desember 1996). Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa dengan mengambil rata-rata perhitungan satu bulan akan mewakili jumlah biaya-biaya dan jumlah unit produksi dari waktu yang relatif panjang.

Untuk menghitung biaya produksi pada perusahaan ini maka berikut akan diperlihatkan jenis-jenis biaya yang muncul dalam proses produksi yang merupakan unsur perhitungan harga pokok produksi yaitu :

1. Biaya Bahan

Biaya bahan baku adalah biaya yang terjadi karena pemakaian bahan yang digunakan dalam proses produksi. Pembebanan biaya ini dilakukan atas dasar perhitungan jumlah pemakaian bahan dikalikan dengan harga satuannya dan besarnya biaya ini mengikuti volume produksi.

Yang merupakan biaya bahan baku dalam memproduksi genteng adalah semen, pasir dan tepung batu (mill). Sedangkan yang

merupakan bahan pembantu adalah : minyak penyeka, cat sebagai pewarna dan kertas amplas sebagai bahan penghalus.

Adapun jumlah pemakaian bahan baku selama bulan Januari 1996 adalah sebagai berikut:

Jumlah Pemakaian Bahan
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996

No	Jenis Bahan	Pemakaian	Harga Per Satuan	Jumlah	Harga
1.	Semen	1345 sak	Rp 16.500/sak	Rp	22.192.500
2.	Pasir	54 m ³	Rp 10.000/m ³	Rp	540.000
3.	Mill	2690 sak	Rp 4.000/sak	Rp	10.760.000
4.	Minyak penyeka	336 ltr	Rp 2.500/ltr	Rp	840.000
5.	Cat	269 kg	Rp 3.500/kg	Rp	941.500
6.	Kertas amplas	1076 lbr	Rp 800/lbr	Rp	806.800
Jumlah Biaya Bahan				Rp	36.080.800

2. Biaya Tenaga Kerja

Tenaga kerja yang dipekerjakan dalam pabrik genteng adalah dibagi dalam dua bagian, yaitu tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung.

Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam proses produksi yang terdiri atas :

a. Tukang Cetak Genteng

Tukang cetak genteng ini bertugas untuk membentuk campuran

yang telah dibuat untuk dijadikan genteng sesuai dengan ukuran yang telah ditetapkan. Sistem pengupahan dilakukan dengan jalan menghitung jumlah genteng yang dihasilkan dikalikan dengan tarif upah.

b. Tukang Gosok

Untuk melicinkan dan menghaluskan genteng yang telah selesai dicetak, setelah melalui proses perendaman dan pengeringan kemudian pekerjaan ini dilakukan oleh tukang gosok dimana sistem pengupahan dilakukan dengan jalan menghitung jumlah genteng yang dihasilkan dikalikan dengan tarif upah.

c. Tukang cat

Untuk menambah daya tarik genteng ini, maka perlu diberi warna. Untuk itu setelah genteng selesai digosok maka dilanjutkan dengan pemberian warna. Pekerjaan ini dilakukan oleh tukang cat di mana sistem pengupahannya adalah jumlah genteng yang telah dicat dikalikan dengan tarif upah.

d. Buruh Harian

Buruh harian adalah tenaga kerja yang dipekerjakan yang melakukan pekerjaan mengangkat, menyusun, dan merapikan genteng baik yang baru selesai dicetak maupun genteng yang sudah merupakan barang jadi. Sistem pengupahan buruh harian ini dihitung secara harian.

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi. Tenaga kerja ini misalnya karyawan pada bagian design, bagian pembelian bahan, bagian gudang. Sistem penggajian dilakukan secara bulanan. Biaya yang dikeluarkan untuk menggaji tenaga kerja ini digolongkan ke dalam biaya overhead pabrik, karena pekerjaan yang dilakukan tidak secara langsung dalam kaitannya dengan proses produksi.

Jumlah Biaya Tenaga Kerja Langsung

Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang

Bulan Januari 1996

No. Jenis Tenaga Kerja Langsung	Jumlah Biaya
1. Tukang Cetak 53.795 x Rp 50	Rp 2.689.750
2. Tukang Gosok 52.000 x Rp 25	Rp 1.300.000
3. Tukang Cat 52.000 x Rp 25	Rp 1.300.000
4. Buruh Harian 10 x 26 x Rp 3.500	Rp 910.000
Jumlah Biaya Tenaga Kerja	Rp 6.199.750

Keterangan :
Barang yang diproduksi sebanyak 53.795 yang terdiri dari 52.000 barang jadi, 1.700 barang dalam proses dan 95 biji produk rusak.

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Pada perusahaan genteng CV Perkasa Sejati biaya-biaya yang dikategorikan sebagai biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

a. Biaya Gaji Karyawan

Jumlah biaya gaji karyawan yang harus dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 1.200.000, yang merupakan gaji karyawan tetap yang terdiri dari biaya gaji karyawan bagian design, biaya gaji karyawan bagian pembelian bahan, dan lain-lain.

b. Biaya Listrik

Jumlah biaya listrik yang dibebankan untuk memproduksi genteng adalah rata-rata sebesar Rp 435.200 untuk setiap bulan. Pembebanan ini berdasarkan kapasitas produksi mesin dan peralatan yang digunakan.

c. Biaya Perawatan Mesin dan Peralatan

Adalah biaya yang dikeluarkan untuk keperluan perawatan mesin dan peralatan, jumlahnya tiap bulan rata-rata sebesar Rp 450.000.

d. Biaya Angkut

Biaya angkut adalah biaya bahan bakar kendaraan yang digunakan untuk pembelian bahan baku genteng. Jumlah biaya angkut yang dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 273.000.

e. Biaya Asuransi

Jumlah biaya asuransi yang dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 300.000, yang terdiri dari biaya asuransi mesin, biaya asuransi bangunan, serta biaya asuransi peralatan pabrik.

Jumlah Biaya Overhead Pabrik

**Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Di Ujung Pandang
Dalam Bulan Januari 1996**

No	Jenis Biaya Overhead Pabrik	Jumlah Biaya
1.	Biaya gaji karyawan	Rp 1.200.000
2.	Biaya listrik	Rp 435.200
3.	Biaya perawatan mesin dan peralatan	Rp 450.000
4.	Biaya angkut	Rp 273.000
5.	Biaya asuransi	Rp 300.000
Jumlah Biaya Overhead Pabrik		Rp 2.658.200

Dari data biaya-biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan genteng CV Perkasa Sejati selama Januari 1996, untuk memproduksi

genteng sebanyak 52.000 biji, maka perusahaan membuat perhitungan harga pokok produksi adalah sebagai berikut:

- Biaya bahan	Rp 36.080.800
- Biaya tenaga kerja	Rp 6.199.750
- Biaya overhead	Rp 2.658.200
	<hr/>
J u m l a h	Rp 44.938.750

Dengan demikian, maka dapatlah diketahui harga pokok produksi untuk setiap unitnya menurut perhitungan perusahaan adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Rp 44.938.750}}{52.000} = \text{Rp 864,21}$$

4.2 Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Metode Process Costing

Sebelum dilakukan perhitungan harga pokok produksi yang seharusnya dilakukan oleh perusahaan genteng CV Perkasa Sejati, terlebih dahulu akan diamati cara perhitungan harga pokok produk yang dilakukan oleh perusahaan genteng CV Perkasa Sejati selama ini. Hal ini dimaksudkan sebagai bahan perbandingan dalam pemecahan masalah yang telah diajukan di muka. Perlu diketahui bahwa perusahaan genteng CV Perkasa Sejati dalam melakukan proses produksinya tidak terdapat persediaan awal sedangkan pada

akhir proses terdapat persediaan barang dalam proses sebanyak 1.700 biji. Adapun pada bulan Januari 1996 jumlah genteng yang dihasilkan dan siap untuk dipasarkan adalah sebanyak 52.000 biji dan terdapat produk rusak sebanyak 95 biji.

Perlu dijelaskan lebih lanjut bahwa proses produksi genteng sampai menjadi barang yang siap dijual, semuanya dikerjakan dalam satu departemen, walaupun terdapat beberapa tahap pengolahan seperti mencetak, menggosok dan memberi warna. Alasan untuk tidak membagi dalam beberapa departemen karena tidak materialnya biaya yang dikeluarkan pada proses berikutnya, di samping itu proses produksi semuanya dikerjakan dalam satu ruangan. Jadi dalam pembuatan genteng ini, hanya terdapat satu departemen.

Selanjutnya biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan oleh perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah merupakan bahan yang membentuk bagian integral dari produk jadi. Jenis bahan baku yang digunakan dalam memproduksi genteng adalah: semen, pasir dan mill.

Adapun jumlah pemakaian bahan baku selama bulan Januari 1996 adalah sebagai berikut:

Jumlah Pemakaian Bahan Baku
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996

No	Jenis Bahan	Pemakaian	Harga Per Satuan	Jumlah Harga
1.	Semen	1345 sak	Rp 16.500/sak	Rp 22.192.500
2.	Pasir	540 m3	Rp 10.000/m3	Rp 540.000
3.	Mill	2690 sak	Rp 4.000/sak	Rp 10.760.000
Jumlah Biaya Bahan				Rp 33.492.500

2. Biaya Bahan Pembantu

Sebelum dijelaskan lebih jauh tentang pemakaian bahan pembantu ini, di mana dalam perhitungan harga pokok produksi menurut perusahaan, biaya air tidak dimasukkan ke dalam unsur biaya produksi dalam pembuatan genteng, padahal air merupakan campuran dasar dalam produksi genteng ini, di mana air digunakan dalam membuat campuran bubur semen dan juga digunakan dalam proses perendaman sebelum genteng digosok. Oleh perusahaan biaya pemakaian air ini dimasukkan ke dalam biaya umum dan administrasi. Menurut perusahaan pemakaian air dalam produksi genteng ini adalah 40% dari seluruh biaya pemakaian air dalam operasi perusahaan.

Dalam perhitungan biaya produksi ini, unsur biaya pemakaian air ini, karena jumlahnya tidak begitu material, maka biaya pemakaian air ini dimasukkan ke dalam kelompok biaya bahan pembantu.

Adapun jumlah pemakaian bahan pembantu dalam bulan Januari 1996 adalah sebagai berikut:

**Jumlah Pemakaian Bahan Pembantu
Pabrik Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996**

No	Jenis Bahan	Pemakaian	Harga Per satuan	Jumlah Harga
1.	Air	359 M ³	Rp 500/M ³	Rp 179.500
2.	Minyak	336 ltr	Rp 2.500/ltr	Rp 840.000
3.	Cat	269 kg	Rp 3.500/kg	Rp 941.500
4.	Kertas Amplas	1076 lbr	Rp 800/lbr	Rp 806.800
Jumlah Biaya Bahan Pembantu				Rp 2.767.800

3. Biaya Tenaga Kerja

Adapun jumlah biaya tenaga kerja yang terlibat dalam proses produksi pembuatan genteng adalah tukang cetak, tukang gosok, tukang cat dan buruh harian dengan perincian sebagai berikut:

Jumlah Biaya Tenaga Kerja Langsung
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996

No. Jenis Tenaga Kerja Langsung	Jumlah Biaya
1. Tukang Cetak 53.795 x Rp 50	Rp 2.689.750
2. Tukang Gosok 52.000 x Rp 25	Rp 1.300.000
3. Tukang Cat 52.000 x Rp 25	Rp 1.300.000
4. Buruh Harian 10 x 26 x Rp 3.500	Rp 910.000
Jumlah Biaya Tenaga Kerja	Rp 6.199.750

Keterangan:

Barang yang diproduksi sebanyak 53.795 yang terdiri dari 52.000 barang jadi, 1.700 barang dalam proses dan 95 biji produk rusak.

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Pada perusahaan genteng CV Perkasa Sejati biaya-biaya yang dikategorikan sebagai biaya overhead pabrik ialah sebagai berikut

a. Biaya Gaji Karyawan

Jumlah biaya gaji karyawan yang harus dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 1.200.000, yang merupakan gaji karyawan tetap yang tidak terlibat langsung dalam proses produksi, tetapi karyawan yang bersangkutan masih pada bagian produksi.

b. Biaya Listrik

Jumlah biaya listrik yang dibebankan untuk memproduksi genteng adalah rata-rata sebesar Rp 435.200 untuk setiap bulan. Pembebanan ini berdasarkan kapasitas produksi mesin dan peralatan yang digunakan.

c. Biaya Perawatan Mesin dan Peralatan

Adalah biaya yang dikeluarkan untuk keperluan perawatan mesin dan peralatan, jumlahnya tiap bulan rata-rata sebesar Rp 450.000.

d. Biaya Angkut

Biaya angkut adalah biaya bahan bakar kendaraan yang digunakan untuk pembelian bahan baku genteng. Jumlah biaya angkut yang dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 273.000.

e. Biaya Asuransi

Jumlah biaya asuransi yang dikeluarkan tiap bulan rata-rata sebesar Rp 300.000, yang terdiri dari biaya asuransi mesin, biaya asuransi bangunan, serta biaya asuransi peralatan pabrik.

f. Biaya Penyusutan

Biaya penyusutan merupakan biaya yang timbul karena ikut sertanya aktiva dalam proses produksi untuk lebih dari satu masa proses, oleh sebab itu maka penyusutan seharusnya berdasarkan pada umur aktiva tersebut.

Sistem penyusutan yang paling mudah dan sederhana adalah sistem garis lurus. Metode inilah yang digunakan oleh perusahaan genteng CV Perkasa Sejati, seperti pada perhitungan berikut ini :

Biaya Penyusutan

Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang

No	J E N I S	HARGA PEROLEHAN	UMUR EKONOMIS	BY.PENY/THN
1.	Bangunan	Rp 80.000.000	20 thn	Rp 4.000.000
2.	Mesin	Rp 120.000.000	15 thn	Rp 8.000.000
3.	Peralatan	Rp 45.000.000	6 thn	Rp 7.500.000
4.	Kendaraan	Rp 65.000.000	10 thn	Rp 6.500.000
J u m l a h				Rp. 26.000.000

Dengan demikian biaya penyusutan yang harus diperhitungkan dalam harga pokok produksi bulan Januari 1996 adalah sebesar :

$$\frac{\text{Rp. 26.000.000}}{12 \text{ bulan}} = \text{Rp 2.166.666 atau Rp 2.167.000.}$$

Jumlah Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Di Ujung Pandang
Dalam Bulan Januari 1996

No	Jenis Biaya Overhead Pabrik	Jumlah Biaya
1.	Biaya gaji karyawan	Rp 1.200.000
2.	Biaya listrik	Rp 435.200
3.	Biaya perawatan mesin dan peralatan	Rp 450.000
4.	Biaya angkut	Rp 273.000
5.	Biaya asuransi	Rp 300.000
6.	Biaya penyusutan	Rp 2.167.000
Jumlah Biaya Overhead Pabrik		Rp 4.825.200

Dengan demikian rekapitulasi biaya yang dikeluarkan adalah sebagai berikut:

Jumlah Biaya Produksi
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996

No	Jenis Biaya Produksi	Jumlah Biaya
1.	Biaya bahan baku	Rp 33.492.500
2.	Biaya bahan pembantu	Rp 2.767.800
3.	Biaya tenaga kerja langsung	Rp 6.199.750
4.	Biaya overhead pabrik	Rp 4.825.200
Jumlah Biaya Produksi		Rp 47.285.250

Setelah diperoleh jumlah biaya produksi, maka langkah pertama sebelum menghitung harga pokok produksi per unit adalah menghitung unit equivalent.

Sebagaimana telah dijelaskan terdahulu, di mana barang dalam proses sejumlah 1.700 dengan tingkat penyelesaian bahan baku 100%, bahan penolong 45%, dan biaya konversi 75%.

a. Biaya Bahan Baku 100%

Hal ini berarti bahwa biaya barang dalam proses yang telah dikeluarkan selama bulan Januari 1996 sudah menghasilkan 52.000 barang jadi, 1.700 barang dalam proses dan 95 barang rusak. Untuk selanjutnya barang dalam proses sebanyak 1.700 biji tidak memerlukan lagi tambahan bahan baku.

b. Biaya Bahan Pembantu 45%

Hal ini berarti bahwa biaya bahan pembantu yang telah dikeluarkan selama bulan Januari 1996 telah menghasilkan barang jadi sebanyak 52.000 biji, barang rusak 95 biji dan barang dalam proses sebanyak $1.700 \times 45\% = 765$ biji.

Pada pemakaian bahan pembantu dalam pembuatan genteng ini terdapat 3 kali penggunaan bahan pembantu yaitu menyeka, menggosok dan mengecat. Pada akhir periode jumlah barang dalam proses sebesar 1.700 biji tersebut baru dalam tahap pengeringan, sehingga untuk periode berikutnya masih harus digosok dan dicat. Maka untuk itu, bagi kepentingan perhitungan unit equivalent ditetapkan tingkat penyelesaian 45%. Hal ini

berarti bahwa pada periode berikutnya untuk menyelesaikan barang dalam proses tersebut masih memerlukan biaya bahan pembantu 55%.

c. Biaya Konversi 75%

Biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang telah dapat menghasilkan barang jadi sebanyak 52.000, barang rusak 95 dan barang dalam proses $1.700 \times 75\% = 1.275$ biji. Jadi dalam penyelesaian pada periode berikutnya barang dalam proses ini masih harus membutuhkan biaya konversi 25%.

Perhitungan Unit Equivalent Produksi

Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang

Bulan Januari 1996

No	Jenis Biaya	Unit Equivalent
1.	Biaya bahan baku (52.000 + (100% x 1.700) + 95)	53.795
2.	Biaya bahan penolong (52.000 + (45% x 1.700) + 95)	52.860
3.	Biaya tenaga kerja langsung (52.000 + (75% x 1.700) + 95)	53.370
4.	Biaya overhead pabrik (52.000 + (75% x 1.700) + 95)	53.370

Dari perhitungan unit equivalent produksi, maka dapatlah dihitung harga pokok per unitnya adalah sebagai berikut:

Perhitungan Harga Pokok Produksi Perunit
Perusahaan Genteng CV Perkasa Sejati Ujung Pandang
Bulan Januari 1996

No	Jenis Biaya Produksi	Jumlah By. Produksi	Unit Equivalent	By. Produksi Perunit
1.	Biaya bahan baku	Rp 33.492.500	53.795	Rp 622,59
2.	Biaya bahan pembantu	Rp 2.767.800	52.860	Rp 52,36
3.	Biaya tenaga kerja	Rp 6.199.750	53.370	Rp 116,17
4.	Biaya overhead pabrik	Rp 4.825.200	53.370	Rp 90,41
J u m l a h		Rp 47.285.250		Rp 881,58

Dari perhitungan harga pokok produksi per unit sebagaimana di peroleh di atas, yaitu sebesar Rp 881,58 terdapat perbedaan dengan harga pokok produksi yang telah dibuat oleh perusahaan yaitu sebesar Rp 864,21 per unit. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak memperhitungkan barang dalam proses yang walaupun belum selesai tetapi menyerap biaya produksi. Disamping itu pula perusahaan mengabaikan adanya produk rusak walaupun jumlahnya tidak begitu material, namun untuk menghasilkannya, perusahaan telah mengeluarkan biaya. Perusahaan juga tidak memasukkan biaya pemakaian air sebagai salah satu unsur biaya produksi dalam pembuatan genteng, begitu pula dengan biaya penyusutan, dimana kedua unsur ini (biaya pemakaian air dan biaya penyusutan) diakui oleh perusahaan sebagai biaya umum dan administrasi.

Berikut ini akan diperlihatkan tabel perbandingan harga pokok produksi menurut perusahaan dan menurut process costing.

Tabel Perbandingan Harga Pokok Produksi
Bulan Januari 1996

No	Keterangan	Menurut		Selisih
		Perusahaan	Process Costing	
1	Biaya Bahan	36.080.800	36.260.300	179.500
2	Biaya Tenaga Kerja langsung	6.199.750	6.199.750	-
3	Biaya Overhead Pabrik	2.658.200	4.825.200	2.167.000
	J u m l a h	44.938.200	47.285.250	2.346.500

Keterangan :

- Jika dibandingkan biaya bahan menurut perusahaan dan proses costing terdapat perbedaan sebesar Rp. 179.500. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak memperhitungkan biaya pemakaian, air dalam proses produksi.
- Demikian juga biaya overhead pabrik terdapat perbedaan sebesar Rp. 2.167.000. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak memasukkan biaya penyusutan ke dalam harga pokok produksi. Perusahaan mengakui biaya penyusutan sebagai biaya umum dan administrasi.

BAB V
P E N U T U P

5.1 Simpulan

Berdasarkan dari pembahasan yang telah dikemukakan di atas, maka dapatlah diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Dari analisis perhitungan harga pokok per unit genteng yang dilakukan oleh perusahaan adalah lebih rendah dari perhitungan harga pokok yang dilakukan dengan metode process costing. Dimana menurut perhitungan perusahaan, harga pokok produksi untuk setiap biji genteng adalah sebesar Rp 864,21. Sedang bila dihitung berdasarkan metode process costing harga pokok produksi per biji adalah sebesar Rp. 881,58.
2. Faktor yang menyebabkan adanya perbedaan perhitungan harga pokok per unit menurut perusahaan dengan metode process costing adalah karena perusahaan tidak memperhitungkan barang dalam proses yang walaupun belum selesai tetapi telah menyerap biaya produksi. Di samping itu pula, perusahaan mengabaikan adanya produk rusak yang walaupun jumlahnya tidak begitu material, namun untuk menghasilkannya, perusahaan telah mengeluarkan biaya. Perusahaan juga tidak memasukkan unsur biaya pemakaian air sebagai salah satu unsur biaya produksi dalam pembuatan genteng, begitu

pula dengan biaya penyusutan, dimana kedua unsur ini (biaya pemakaian air dan biaya penyusutan) diakui oleh perusahaan sebagai biaya umum dan administrasi, padahal kedua unsur ini berhubungan langsung dengan proses produksi genteng.

5.2 Saran - Saran

Seorang pimpinan perusahaan dalam menetapkan sasaran dan tujuan memerlukan banyak informasi dan pertimbangan dalam mengambil suatu langkah pengembangan pada perusahaan. Untuk itu maka berikut ini dikemukakan beberapa saran-saran sebagai bahan pertimbangan yaitu :

- a. Berdasarkan analisis terhadap perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh perusahaan genteng CV Perkasa Sejati, nampak adanya kekeliruan dalam mengklasifikasikan biaya-biaya produksi. Karena itu, sebaiknya perusahaan melaksanakan hal-hal berikut:
 - Meningkatkan efektivitas fungsi akuntansi dalam memeriksa dan menganalisis klasifikasi serta biaya pencatatan biaya-biaya yang dikeluarkan tersebut.
 - Memasukkan elemen biaya yang semestinya diperhitungkan dalam perhitungan harga pokok produksi genteng.
 - Melakukan penyesuaian dalam klasifikasi biaya, sehingga sesuai dengan teori akuntansi biaya.
- b. Melihat jenis produksi yang dihasilkan oleh perusahaan ini, yaitu suatu jenis produksi yang saat sekarang banyak dibutuhkan, namun mendapat tantangan persaingan, maka

hendaknya pimpinan perusahaan melakukan pengawasan ketat pada bidang produksi untuk menjamin kuantitas produksi.

- c. Dalam usaha pencapaian tujuan perusahaan yaitu untuk memperoleh keuntungan yang maksimal, maka hendaknya pimpinan perusahaan memikirkan untuk melakukan penghematan biaya sejauh tidak mengganggu proses produksi.

DAFTAR PUSTAKA

- Abas Kartadinata. Akuntansi dan Analisa Biaya, Cetakan Kedua. Jakarta : Penerbit Bina Aksara, 1986.
- Baridwan, Zaki. Sistem Akuntansi Penyusunan Prosedur dan Metode, Edisi Ketiga, Yogyakarta : Bagian Penerbitan Akademi Akuntansi YPKN, 1985.
- Hadibroto S. Masalah Akuntansi, Edisi Kedua. Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah-mada, 1985
- Hartanto, D. Akuntansi Untuk Usahawan, Edisi Kelima, Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1978.
- Hongren, Charles. T. Cost Accounting A Managerial Emphasis, "terjemahan oleh " Erwan Dukat, Edisi 2. Jakarta : Ak Group.
- Matz, Adolph and Milton F. Uery, Cost Accounting, Planning and Control, Eight edition. Cincinnati : South Western Publishing Co, 1980.
- , Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian, "terjemahan oleh" Herman Wibowo, Edisi 8, Jilid 1, Jakarta : Airlangga 1980.
- Mulyadi, Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi 3, Yogyakarta : BPFE Yogyakarta, 1986.
- , Akuntansi Biaya Untuk Manajemen, Edisi 4, Yogyakarta : BPFE Yogyakarta, 1984.
- Ray. H. Garrison, Manajerial Accounting, "terjemahan oleh" Bambang Purnomosidhi, Edisi 3, Jilid 1 dan 2, Yogyakarta : Ak Group Yogyakarta, 1984.
- Supriyono, R.A. Akuntansi Biaya, Pengumpulan dan Penentuan Harga Pokok. Edisi Kedua. Yogyakarta : Bagian Penelitian Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada, 1987.