

TINJAUAN TERHADAP PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
DARI SEGI PRINSIP AKUNTANSI INDONESIA
PADA PERUSAHAAN INDUSTRI SANDANG XYZ
DI UJUNG PANDANG
(Suatu Studi Kasus)



FORMULIR DAFTAR NAMA DAN NO. MAHASISWA	
Tgl. terbit	15-10-84
Judul	FE - Unhas
Angkatanya	2 (dua) KAP
Tempat	Hasanudin
No. Inventaris	5741084
No. Kelas	7037

OLEH
MUHAMMAD YUNUS ISMAIL

NOMOR MAHASISWA : 7401076

FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN

UJUNG PANDANG

1984

KATA PENGANTAR

Syukur kami panjatkan kehadiran Allah SWT. yang telah memberi rahmat dan hidayahNya kepada kami, sehingga dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang membahas Tinjauan Perhitungan Harga Pokok Penjualan Pada Perusahaan Industri Sandang XYZ Di Ujung Pandang, sebagai syarat guna mencapai gelar sarjana ekonomi pada Universitas Hasanuddin Ujung Pandang.

Dalam penulisan skripsi ini, kami cukup banyak menghadapi berbagai rintangan. Namun atas dorongan dan doa dari Ayahanda dan Ibunda, kami dapat juga menyelesaikan dengan baik, begitu pula bantuan dari berbagai pihak.

Kepada Bapak Prof. Dr. Willem H. Makaliwe dan Bapak Drs. Mansyur Sain, Ak. sebagai pembimbing langsung dalam penulisan skripsi ini, kami haturkan terima kasih yang sedalam-dalamnya atas segala bantuan yang telah diberikan kepada kami.

Begitu pula kepada Bapak Pimpinan Perusahaan Industri Sandang Di Ujung Pandang yang telah menerima kami untuk melakukan penelitian dalam rangka penulisan skripsi, dan seluruh stafnya yang telah melayani kami, menyediakan data yang kami butuhkan. Atas segala kebaikannya kami ucapkan terima kasih.

Kepada segenap Pimpinan dan Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin, yang telah dengan tekun mengasuh kami dari tahun ke tahun, hingga dapat menyelesaikan studi di Perguruan Tinggi. Kami ucapkan pula terima kasih.

Kami tak lupa pula ucapkan terima kasih kepada rekan-rekan mahasiswa, teristimewa rekan-rekan yang telah berpengalaman dalam praktek dari Kantor Akuntan, yang memberikan dorongan dan petunjuk-petunjuk yang sangat berharga, serta bantuan dari berbagai pihak yang tak dapat kami sebutkan satu persatu pada lembaran ini.

Kami sangat menyadari peranan bantuan yang diberikan oleh berbagai pihak tersebut, hingga tulisan ini dapat selesai. Atas segala bantuannya itu, kami mohon kehadiran Allah SWT. mudah-mudahan memberi imbalan yang berlipat ganda kepada kita sekalian.

Akhirnya, kami menyadari walaupun telah berusaha untuk menyempurnakan skripsi ini, namun tidak mustahil terdapat kekurangan-kekurangan, oleh karena pengetahuan yang terbatas, Maka dari itu kami harapkan tegur sapa dari pembaca demi penyempurnaannya.

Ujung Pandang, 7 Januari 1984

P e n u l i s

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR SKHEMA	viii
BAB I. PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Masalah Pokok	3
1.3. Tujuan Penulisan Skripsi	4
1.4. Hipotesis	4
BAB II. METODOLOGI	6
2.1. Metode Penelitian	6
2.2. Metode Analisis	6
2.3. Sumber Data	7
2.4. Sistematika Penulisan	7
BAB III. GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	9
3.1. Sejarah Singkat Perusahaan	9
3.2. Struktur Organisasi Perusahaan	11
3.3. Proses Produksi	15
3.4. Prosedure Akuntansi Perusahaan	19
BAB IV. KONSEP DASAR HARGA POKOK PENJUALAN	26
4.1. Pengertian Harga Pokok Penjualan	26
4.2. Pengklasifikasian Biaya	32

	Halaman
4.3. Unsur-unsur Harga Pokok Produksi	42
4.3.1. Biaya Bahan Baku	43
4.3.2. Biaya Tenaga Kerja	51
4.3.3. Biaya Tak Langsung	55
4.4. Akuntansi Untuk Persediaan	60
BAB V. TINJAUAN PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN PERUSAHAAN INDUSTRI SANDANG XYZ	69
5.1. Unsur-unsur Harga Pokok Produksi Pe - rusahaan	69
5.1.1. Biaya Bahan Baku	70
5.1.2. Biaya Bahan Penolong	72
5.1.3. Biaya Tenaga Kerja	74
5.1.4. Biaya Tak Langsung Variabel ..	76
5.1.5. Biaya Tak Langsung Tetap	78
5.2. Pencatatan Akuntansi Perusahaan	80
5.2.1. Jurnal Entry	80
5.2.2. Arus Biaya	82
5.2.3. Perhitungan Harga Pokok Pro- duksi Oleh Perusahaan.....	84
5.3. Penerapan Prinsip Akuntansi Indonesia	86
5.3.1. Perhitungan Harga Pokok Pro- duksi Menurut Full Costing ...	87
5.3.2. Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produksi Menurut Metode Full Costing Dengan Perusahaan Industri Sandang XYZ	88
BAB VI. KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN	92
6.1. Kesimpulan	92
6.2. Saran-saran	94
DAFTAR KEPUSTAKAAN	96

DAFTAR TABEL

TABEL :	Halaman
1. BIAYA PEMAKAIAN BAHAN BAKU PERIODE 1981	71
2. BIAYA PEMAKAIAN BAHAN PENOLONG PERIODE 1981 ...	73
3. BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG PERIODE 1981	75
4. BIAYA TAK LANGSUNG VARIABEL PERIODE 1981	77
5. BIAYA TAK LANGSUNG TETAP PERIODE 1981	79

DAFTAR SKHEMA

Halaman

SKHEMA : 1. STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN INDUS- TRI SANDANG XYZ UJUNG PANDANG	16
--	----

BAB I
P E N D A H U L U A N

1.1. Latar Belakang Masalah

Pembangunan Nasional yang berdasarkan Garis-Garis Besar Haluan Negara merupakan rangkaian program pembangunan yang menyeluruh, terarah, dan terpadu, serta dilaksanakan secara terus-menerus. Sebagaimana ditetapkan dalam G B H N ., maka pembangunan nasional bertujuan untuk mewujudkan suatu masyarakat adil dan makmur baik spiritual maupun material.

Pertambahan jumlah penduduk Indonesia sekitar 2,5 %, setahun, mendorong jumlah angkatan kerja semakin meningkat. Hal ini merupakan masalah nasional untuk membuka/menyediakan lapangan kerja seluas-luasnya. maka perusahaan industri mempunyai peranan untuk menyerap tenaga kerja tersebut.

Perusahaan industri sandang merupakan salah satu sektor industri yang dapat menyerap sebagian tenaga kerja tersebut, dan perusahaan industri sandang dapat pula menunjang perusahaan industri lainnya. Seperti perusahaan konveksi dengan menyediakan bahan bakunya, begitupula pada perusahaan industri terigu dengan menyediakan kantong hasil produknya.

Salah satu industri sandang yang ada di Indonesia bagian Timur, berlokasi di Ujung Pandang, Propensi Sulawesi Selatan, dirasakan perlu dipelihara dan lebih lanjut dikembangkan. Dalam pengembangan perusahaan industri tersebut, laporan keuangan mempunyai peranan yang sangat penting sebagai sumber informasi tentang data akuntansi perusahaan, baik terhadap pihak intern maupun pihak ekstern.

Data akuntansi perusahaan dapat dimanfaatkan manajemen untuk menganalisa peristiwa-peristiwa yang telah lalu, terutama untuk menentukan pilihan dari berbagai alternatif yang dihadapkan kepada manajemen. Pengambilan keputusan (decision making) oleh manajemen hendaknya didasari dengan data kuantitatif sebagai bantuan untuk mengadakan peramalan-peramalan dimasa mendatang.

Pihak-pihak luar perusahaan (pihak ekstern) memanfaatkan data akuntansi yang tertuang dalam laporan keuangan perusahaan sebagai sumber informasi tentang hasil kegiatan dan perkembangan perusahaan. Maka laporan keuangan harus disusun sesuai Prinsip Akuntansi Indonesia.

Untuk memenuhi maksud pihak ekstern, menurut Ikatan Akuntansi Indonesia, laporan keuangan harus disusun sedemikian rupa supaya dapat memenuhi beberapa keperluan antara lain: "(1) memberikan informasi keuangan secara kuantitatif mengenai perusahaan tertentu, (2) menyajikan informasi yang dapat dipercaya mengenai posisi keuangan dan perubahan kekayaan bersih perusahaan, (3) menyajikan informasi yang dapat membantu para pemakai dalam menaksir kemampuan memperoleh laba dari perusahaan, (4) menyajikan lain-lain informasi yang diperlukan mengenai perubahan-perubahan dalam harta dan kewajiban, serta mengungkapkan lain-lain informasi yang sesuai dengan keperluan para pemakai. Sedangkan mutu yang harus dicapai adalah (5) relevan, (6) jelas dan dapat dimengerti, (7) dapat diuji kebenarannya, (8) mencerminkan keadaan perusahaan menurut waktu secara tepat, (10) lengkap

dan (11) netral." ¹

Berdasarkan uraian di muka maka penulis mencoba meninjau perhitungan harga pokok penjualan pada Perusahaan Industri Sandang XYZ di Ujung Pandang, sejauh mana telah menerapkan Prinsip Akuntansi Indonesia dalam menyusun laporan keuangannya, terutama pada laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak ekstern seperti pemilik saham, kreditur, pemerintah, dan lain-lain.

1.2. Masalah Pokok

Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah perusahaan industri yang melakukan proses produksi, dengan mengelola bahan baku benang menjadi tekstil (kain). Untuk menghitung harga pokok tekstil yang dihasilkan harus sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

Selanjutnya untuk pengembangan perusahaan di masa-masa mendatang apalagi sebagai perusahaan yang berbentuk perseroan, dimana modalnya terdiri dari modal saham, maka laporan keuangan mempunyai peranan yang penting, baik ditujukan kepada pemilik saham, kreditur, pemerintah, maupun pihak pihak lainnya yang berkepentingan. Dengan demikian, laporan keuangan harus jelas dan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI).

Yang menjadi masalah pokok pada Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah perhitungan harga pokok produksinya yang tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI), se-

¹ Ikatan Akuntansi Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia (Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia, 1974), hal.2

hingga harga pokok penjualannya dapat menyesatkan.

1.3. Tujuan Penulisan Skripsi

- a. Untuk mengetahui pelaksanaan dan penerapan teori dan Prinsip Akuntansi Indonesia pada Perusahaan Industri Sandang XYZ.
- b. Untuk dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan / perbandingan bagi perusahaan industri sandang pada umumnya dan Perusahaan Industri Sandang XYZ pada khususnya, tentang penerapan Prinsip Akuntansi Indonesia dalam perhitungan harga pokok penjualan.
- c. Tujuan terakhir dari penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi sebagian syarat dalam mencapai gelar sarjana lengkap pada Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Ujung Pandang.

1.4. Hipotesis

Sehubungan dengan masalah pokok yang telah dikemukakan, maka yang menjadi hipotesis dalam penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

- a. Diduga, bahwa perhitungan harga pokok produksi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ, tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI), sehingga perhitungan harga pokok penjualan juga tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia.
- b. Diduga lagi, bahwa perhitungan harga pokok produksi yang salah menyebabkan penilaian persediaan akhir, baik persediaan barang dalam proses maupun persediaan barang yang sudah selesai, juga ikut menjadi sa-

lah yang akan tampak pada neraca akhir.

BAB II

M E T O D O L O G I

Dalam bab metodologi ini penulis akan memberikan gambaran tentang metode penelitian, metode analisis, serta sumber data yang digunakan dalam penyusunan skripsi ini.

2.1. Metode Penelitian

- a. Penelitian Lapangan (field research) yaitu dengan langsung mengunjungi obyek penelitian pada perusahaan untuk mengumpulkan data yang ada hubungannya dengan penulisan ini, baik melalui wawancara maupun dengan mengamati prosedur pencatatan dan laporan keuangan dari pihak yang berwenang.
- b. Penelitian kepustakaan (library research) yaitu dengan mempelajari beberapa literatur, materi kuliah, dan karangan-karangan ilmiah yang ada hubungannya dengan penulisan skripsi ini.

2.2. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk membuktikan hipotesis ialah metode perbandingan (comparative method) yaitu membandingkan tata cara perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan apakah sesuai Prinsip Akuntansi Indonesia yang menggunakan metode full costing dengan perhitungan harga pokok produksi dari Perusahaan Industri Sandang XYZ.

Berdasarkan perbandingan antara metode perhitungan

harga pokok produksi menurut full costing dengan perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh perusahaan, dapat diketahui penyimpangan-penyimpangan dari Prinsip Akuntansi Indonesia.

Penyimpangan perhitungan harga pokok produksi dari Prinsip Akuntansi Indonesia, akan menyebabkan perhitungan harga pokok penjualan juga tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia.

2.3. Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penulisan skripsi, dapat dibedakan dalam dua bahagian yaitu : data primer dan data skunder.

- a. Data primer yaitu penulis langsung mengunjungi objek penelitian, dengan mengamati beberapa hal yang ada hubungannya dengan penulisan skripsi ini, serta melakukan wawancara dengan pegawai perusahaan, untuk memperoleh data dalam penulisan skripsi ini.
- b. Data sekunder yaitu data yang diperoleh dengan mengamati catatan-catatan perusahaan serta literatur/buku-buku karangan ilmiah yang ada hubungannya dengan skripsi ini.

2.4. Sistematika Penulisan

Untuk memudahkan penulisan ini, maka sistematika penulisan skripsi ini dibagi dalam beberapa bab, yaitu :

Bab I berisi Pendahuluan. Dalam bab pendahuluan diutarakan latar belakang masalah, masalah pokok, tujuan penulisan skripsi, serta hipotesis dari penulis.

Bab II Metodologi. Bab kedua akan memberikan gamba -

ran tentang metode yang digunakan; metode penelitian, metode analisis, begitu pula sumber data dan sistematika penulisan skripsi.

Bab III Gambaran Umum Perusahaan. Sebagai tempat penulis mengambil data. Disini diberikan gambaran umum perusahaan dari segi sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, uraian singkat tentang proses produksi, serta prosedur akuntansi dari perusahaan.

Bab IV membahas Konsep Dasar Harga Pokok Penjualan. Pada bab ini penulis mencoba memberikan kerangka teoritis mengenai harga pokok penjualan sebagai dasar perbandingan untuk meninjau perhitungan harga pokok penjualan perusahaan. Adapun yang akan diuraikan ialah pengertian umum harga pokok penjualan, pengklasifikasian biaya, dan unsur-unsur harga pokok produksi, serta akuntansi untuk persediaan.

Bab V berisi Tinjauan Perhitungan Harga Pokok Penjualan pada Perusahaan Industri Sandang XYZ. Pada bab ini akan diperlihatkan perhitungan harga pokok produksi perusahaan, perhitungan harga pokok produksi perusahaan berdasarkan metode full costing, dan perbandingan antara perhitungan menurut full costing dengan perhitungan harga pokok produksi oleh perusahaan.

Bab VI adalah Kesimpulan dan Saran-saran. Sebagaimana lazimnya dalam penulisan skripsi diakhiri dengan bab kesimpulan dan saran-saran.

BAB III

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN.

3.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Sebagaimana lazimnya pendirian suatu perusahaan industri didahului dengan penelitian lokasi dan keadaan disekitarnya. Demikian pula halnya bagi Perusahaan Industri Sandang XYZ, penelitian pertama dilaksanakan pada tahun 1959 oleh Inspeksi Perindustrian Propinsi Sulawesi Selatan bersama dengan Lembaga Penyelenggaraan Perusahaan-Perusahaan Industri (LP3I).

Sebagai hasil dari penelitian bersama ditetapkan plant site location di Desa Parangtambung, Kecamatan Tamalate, Kotamadya Ujung Pandang (waktu itu masih termasuk Kabupaten Gowa), dengan luas areal 3,6 ha, dan terletak kira-kira 4 km sebelah Selatan Kotamadya Ujung Pandang.

Pembangunan dimulai pada tahun 1960 yang dilaksanakan oleh beberapa kontraktor yang telah ditunjuk oleh Lembaga Penyelenggara Perusahaan-Perusahaan Industri. Kemudian pada tahun 1961 Lembaga Penyelenggara Perusahaan - Perusahaan Industri berubah menjadi Perusahaan Negara Perindustrian Rakyat (PNPR) Leppin Karya Yasa. Namun dengan Surat Keputusan Menteri Perindustrian Rakyat Nomor 1424 tahun 1961, kembali di tetapkan PNPR. Lepping Karya Yasa sebagai pelaksana proyek.

Setelah bangunan selesai, untuk perusahaan industri yang menggunakan mesin-mesin, maka ditunjuk lagi per-

usaha kontraktor P.T. Rama di Bandung untuk melaksanakan pemasangan mesin-mesin dalam perusahaan tersebut.

Selanjutnya pada tahun 1963 seluruh bangunan pabrik kantor, emplasmen, dan pemasangan mesin-mesin, serta pemasangan instalasi-instalasinya telah rampung, dan pada tahun 1964 sudah dapat dilakukan percobaan (trial run), di samping memeriksa hal-hal yang masih perlu diperbaiki.

Pada mulanya Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah perusahaan negara yang bergerak di bawah naungan pemerintah berdasarkan Instruksi Presiden Republik Indonesia nomor 5 tahun 1965. Perusahaan Industri Sandang XYZ dibuka secara resmi pada tanggal 26 Agustus 1965, dan dikelola oleh Perusahaan Negara Perindustrian Rakyat Leppin Karya Yasa dalam lingkungan Departemen Perindustrian Textil Kerajinan Rakyat.

Dengan Surat Deputi Menteri Perindustrian Textil nomor 53/1966, dan Instruksi Menteri Perindustrian Textil nomor 05/1966, tentang pengalihan semua personil pemintalan/pertenunan dan proyek dari Perusahaan Negara Perindustrian Rakyat Leppin Karya Yasa kepada Komando Operasi Proyek Proyek Sandang (Koprosan), maka mulai bulan Mei 1967 Perusahaan Industri Sandang XYZ berada di bawah pimpinan Komando Operasi Proyek-Proyek Sandang dalam lingkungan Departemen Perindustrian.

Perusahaan Industri Sandang dirasa turut membangun ekonomi nasional. Sesuai program pemerintah yang mengutamakan kebutuhan rakyat menuju masyarakat adil dan makmur.

Maka dengan Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 1967 tentang Pendirian Perusahaan-Perusahaan Negara, segala hak dan kewajiban dari eks Proyek Industri Sandang perusahaan milik Negara dialihkan menjadi P.N. Industri Sandang yang berada di bawah naungan Departemen Perindustrian.

Selanjutnya sesuai dengan Instruksi Presiden Republik Indonesia No. 17 Tahun 1967, Tentang pengarahannya dan penyederhanaan perusahaan negara kedalam tiga bentuk usaha negara. Yaitu: Perusahaan Jawatan, Perusahaan Umum dan Perusahaan Perseroan.

Maka dengan Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 1969, Ditetapkan pengalihan dari P.N. Industri Sandang menjadi P.T. Industri Sandang. (Perusahaan Industri Sandang XYZ).

3.2. Struktur Organisasi

Pelaksanaan tugas yang baik, memerlukan struktur organisasi yang baik pula, supaya pelimpahan wewenang dalam kegiatan perusahaan dapat diselesaikan sebagaimana yang diharapkan. Adapun struktur organisasi Perusahaan Industri Sandang XYZ, mengikuti prinsip organisasi lini.

Manager bertanggung jawab kepada Direksi untuk menjalankan kebijaksanaan perusahaan, mengawasi, serta memberi nasehat bila perlu terhadap bawahannya. Ia membawahi tiga kepala seksi :

- 1) Kepala seksi administrasi dan keuangan
- 2) Kepala seksi umum
- 3) Kepala seksi produksi dan tehnik

ad) Kepala Seksi Administrasi dan Keuangan

Dalam pelaksanaan tugasnya, kepala tersebut melimpahkan wewenangnya kepada kepala urusan keuangan yang bertugas untuk menerima dan mengeluarkan uang, kemudian melaporkan sebagian verifikasi untuk dicek dengan supporting dokumennya.

Adapun wewenang seksi administrasi dan keuangan memembawahi beberapa bagian sebagai berikut :

a. Kepala Urusan Verifikasi

Bagian keuangan mengurus soal penerimaan dan pengeluaran uang. Bagian verifikasi melakukan pengawasan/pemeriksaan keuangan dengan membandingkan catatan dengan peristiwa yang sebenarnya. Mengkordinir / mengawasi kerja karyawan serta memberikan rekomendasi kondite kerja karyawan perusahaan.

b. Kepala Urusan Pengadaan dan Penjualan

Bagian ini bertugas untuk menyediakan kebutuhan-kebutuhan yang diperlukan bagian lain yang berhubungan operasi perusahaan dan melayani penjualan barang kepada pihak luar atau langganan.

c. Kepala Urusan Gudang

Bagian gudang menerima barang dari luar dengan mengecek kuantum dan kualitas barang tersebut. Kemudian membuat berita acara penerimaan barang. Begitu pula bila terjadi pengeluaran barang.

d. Kepala Urusan Keuangan

Bagian keuangan bertugas untuk menerima, menyimpan, dan mengeluarkan uang perusahaan. Serta membuat bu

ku mutasi Kas dan Bank. Bagian ini juga menyimpan dan mengamankan surat-surat berharga jaminan penjualan kredit atas titipan bagian verifikasi.

e. Kepala Akuntansi

Bagian ini bertugas untuk menyediakan laporan keuangan kepada manager, sebagai informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Begitu pula penyusunan standar standar yang diperlukan bagian yang bersangkutan, untuk dijadikan alat kontrol oleh yang berwenang.

ad 2) Kepala Seksi Umum

Bagian ini menyangkut hal-hal seluruh perusahaan baik dibagian produksi maupun dibagian administrasi dalam perusahaan, yang membawahi dua bagian :

a. Kepala Urusan Personalia

Calon pegawai yang akan diterima disaring oleh bagian personalia dengan mengadakan test untuk mengetahui tingkat kecerdasan calon pegawai yang bersangkutan begitu pula seleksi penempatan pada bidang yang membutuhkan tenaga, baik di bidang administrasi maupun bagian produksi.

b. Sekertariat

Bagian sekretariat mempunyai peranan yang penting dalam perusahaan. Ia memegang dokumen-dokumen perusahaan dan membantu manager menjalankan tugasnya sehari-hari.

ad 3) Kepala Seksi Produksi dan Tehnik

Untuk menjamin lancarnya proses produksi menghadapi

permintaan dari langganan dengan mutu atau kualitas yang tetap terjamin, maka seksi ini membawahi beberapa kepala urusan sebagai berikut :

a. Kepala Urusan Produksi

Dari berbagai tipe mesin pada bagian produksi baik mesin penggulung, mesin kanji, mesin tenun, begitu pula mesin lainnya pada bagian ini, semuanya memerlukan tanggung jawab pimpinan. Demi untuk menjamin mutu dan lancarnya proses produksi maka ia harus cermat menghadapi semua peristiwa yang terjadi dibagian ini. Baik terhadap mesin, bahan yang digunakan, begitu pula terhadap karyawan/buruh.

b. Kepala Urusan Menteneance dan Bengkel

Untuk menunjang terlaksananya proses produksi yang kontinyu, maka disediakan bagian yang siap melakukan perbaikan terhadap hal-hal yang mengganggu jalannya proses produksi, baik terhadap stelan mesin maupun penggantian peralatan bila dianggap perlu.

c. Kepala Urusan Diesel dan Listrik/Ketel

Dari berbagai tipe mesin tersebut yang memerlukan pembangkit tenaga berkekuatan besar, maka diusahakan pembangkit tenaga listrik dari mesin diesel. Dengan tujuan di samping mengurangi ketergantungan dari pihak luar atau pihak PLN, juga sebagai penghematan biaya.

d. Kepala Urusan Pencelupan/Finishing

Hasil produksi yang telah selesai ditenun, dalam proses produksi, untuk mencapai mutu yang memuaskan

dan bila memerlukan aneka warna-warni maka barang selesai tersebut, dilanjutkan ke bagian proses pencelupan/finishing.

e. Kepala Urusan Planning Production Quality (PPQ)

Perkembangan Perusahaan berjalan dari tahun ke tahun, begitu pula perencanaan/penelitian kualitas hasil produksi yang selalu berusaha untuk mencapai mutu yang memuaskan. Dengan perkembangan teknologi yang telah maju disertai pula permintaan yang semakin meningkat, maka tugas bagian perencanaan/penelitian atau research pun juga ikut bertambah.

Untuk lebih jelasnya mengenai hal-hal struktur organisasi perusahaan yang mengikuti prinsip organisasi lini, dapat dilihat pada shema 1, halaman 16.

3.3. Proses Produksi

Proses produksi pembuatan kain diawali dengan pemanasan benang, benang yang diterima lebih dahulu dimasukkan ke dalam mesin pemantap, yang dipanaskan dengan uap. Tujuannya adalah untuk memperoleh gintiran benang yang stabil serta tidak mudah meringkel/kusut.

Pemanasan dalam mesin pemantap disesuaikan dengan nomor benang yang akan diproses, bila nomornya tinggi suhu yang diperlukan agak rendah dibanding benang yang bernomor rendah. Sedangkan benang yang sering digunakan adalah benang yang bernomor sedang dengan suhu yang digunakan dalam mesin pemantap 100 derajat celcius.

SHEMA I
STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN
INDUSTRI SANDANG XYZ
UJUNG PANDANG



Keterangan Shema :

- A. Kepala urusan verifikasi .
- B. Kepala urusan pengadaan/penjualan
- C. Kepala urusan gudang
- D. Kepala urusan keuangan
- E. Kepala urusan akuntansi
- F. Kepala urusan personalia
- G. Kepala urusan sekretariat.
- H. Kepala urusan produksi
- I. Kepala urusan menteneance dan bengkel
- J. Kepala urusan diesel dan listrik/ketel
- K. Kepala urusan pencelupan/finishing
- L. Kepala urusan planning production quality (ppq)

Setelah benang sudah mantap dilanjutkan pada mesin kelos (winder) untuk digulung kembali dari bentuk untai bobin, bobin cakra, atau cone menjadi bentuk gulungan yang diinginkan dalam proses selanjutnya.

Tujuan penggulangan ini adalah untuk meningkatkan mutu dari benang dengan menghilangkan kotoran-kotoran yang melekat pada benang, menghilangkan sambungan yang besar sehingga memudahkan dalam proses berikutnya.

Benang yang sudah dikelos siap untuk dimasukkan ke mesin hani atau lalatan lusi. Benang yang sudah memenuhi syarat baik segi kekuatannya maupun dari segi kebersihannya dapat langsung dimasukkan walaupun tanpa melalui mesin pemantap sebelumnya, ke mesin lalatan lusi dan bentuknya sejajar pada gulungan.

Penarikan benang pada lalatan lusi diperlukan tegangan benang yang merata dan panjang benang yang sama pula agar periode penggantian gintiran benang atau penghentian mesin karena penggantian benang dapat dilakukan bersamaan untuk meningkatkan efisiensi kerja.

Sedangkan untuk mengetahui panjang benang dapat dilibat pada counter gulungan, dan sampai ukuran yang tertentu dapat digunakan alat otomatis pula yang berfungsi menghentikan mesin setelah mencapai ukuran tertentu.

Sebagaimana diutarakan di muka, bahwa untuk mencapai benang yang baik, kuat dan rata, maka sebelum dimasukkan ke dalam lalatan lusi sebaiknya dikanji lebih dahulu, agar dapat meningkatkan daya tarik atau tegangan benang.

yang akan ditenung, serta menambah sifat licin benang atau daya tahan terhadap gesekan peralatan mesin.

Proses penganjian diawali dengan penguluran benang yang akan digulung pada lalatan lusi. Penggulungan ini merupakan gerakan aktif dari penggulungan dan rol pemeras kanji. Besar kecilnya diameter penggulung pada lalatan lusi dan kecepatan dari rol pemeras akan mempengaruhi tegangan benang.

Proses utama ialah pada saat melewati benang dalam mesin atau bak kanji (size box) yang di dalamnya terdapat rol perendam untuk memasukkan benang ke dalam kanji agar benang menyerap kanji (penetrasi). Suhu larutan kanji disesuaikan nomor benang yang diproses, sedangkan benang yang sering digunakan memerlukan suhu rata-rata 100 derajat celcius.

Benang yang sudah dikanji ke luar dari sizing box dipisah-pisahkan oleh rol pemisah dalam keadaan yang masih basah, agar kanji yang melekat tidak terlepas dan disertai pula rol penidur bulu yang berputar secara aktif. Selanjutnya benang yang sudah dipisah-pisahkan itu dikeringkan melalui mesin pengering, supaya tidak melengket pada boom tennun yang dapat mengakibatkan benang putus dan apabila benang terlalu kering juga mempunyai efek sampingan karena hilangnya elastisitas benang.

Benang yang sudah kering dan terpisah-pisah itu disisir dahulu kemudian dimasukkan dalam gulungan atau lalatan lusi. Fungsi sisir ini untuk menyebarkan benang pada

lalatan lusi secara merata dan lebar sisir harus disesuaikan dengan lebar lalatan lusi.

Selanjutnya setelah benang sudah siap pada lalatan lusi maka proses tenun mulai berjalan dengan membuka mulut lusi dan kemudian menutupnya kembali. Tropong berjalan terus bolak balik dari kiri ke kanan dengan menyesuaikan waktu terbuka dan tertutupnya mulut lusi tadi.

Terbuka dan tertutupnya mulut lusi ini memerlukan waktu yang tepat (*picking time*). Pada waktu mulut lusi terbuka pakaian terpukul dan meluncur ke sisi sebelah dan tertutupnya mulut lusi kembali pada saat pakaian sampai di sisi sebelah. Gerakan terpong yang bolak balik itu diikuti juga oleh pengetekan yaitu perapatan benang pakaian oleh sisir, sehingga benang rapat antara satu dengan yang lain, dan terjadilah anyaman kain yang diinginkan.

3.4. Prosedur Akuntansi Perusahaan

Sebagai bahan pertanggungjawaban pimpinan kepada pihak tertentu baik dari pihak intern maupun dari pihak ekstern seperti pemilik saham, pemerintah, kreditur, dan lain-lain sebagainya. Maka penyusunan laporan keuangan dirasa perlu mendapat perhatian, agar dapat dibaca oleh pihak-pihak yang berkepentingan dan tidak menyesatkan.

Adapun pengertian akuntansi yang dianut Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah suatu seni pencatatan, pengelompokan, dan pengihtisaran secara khas dalam bentuk nilai uang, dari transaksi-transaksi yang terjadi dan kejadian-kejadian yang bersifat finansial, serta penafsiran daripada

pencatatan, pengelompokan dan pengihtisaran tadi.

Selanjutnya dalam pelaksanaan pencatatan akuntansi pada perusahaan memperhatikan beberapa asumsi yang harus diikuti antara lain :

- Bahwa kejadian-kejadian/transaksi harus dilaksanakan dengan mengklasifikasikan menurut perkiraan dan perincian yang jelas.
- Bahwa jumlah yang dicatat dalam pembukuan itu harus konsisten yaitu konsekwen melaksanakan sesuatu cara atau metode.
- Bahwa pembukuan harus dilaksanakan secara terbuka (disclosure), yaitu segala kejadian harus terlihat dalam catatan pembukuan.
- Bahwa dalam pembukuan harus dilaksanakan apa yang disebut matching process yaitu bahwa dalam menentukan hasil usaha dari perusahaan dalam jangka waktu tertentu, harus dilakukan dengan cara membandingkan hasil (income) yang diperoleh dengan biaya (pengorbanan) yang bersangkutan dengan income tersebut.
- Pencatatan akuntansi juga dilaksanakan berdasarkan accrual basis yaitu bahwa pendapatan dianggap telah diperoleh dalam masa di mana penjualan dilakukan dan biaya dianggap telah digunakan (dikorbankan) pada masa biaya itu dikeluarkan (tidak perlu kapan pembayaran atas biaya tersebut).

Adapun proses pencatatan akuntansi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ, meliputi sejumlah tujuh langkah

yaitu :

- 1) Mengerjakan buku harian
- 2) Membuat klasifikasi (posting)
- 3) Membukukan (recording)
- 4) Mengontrol hasil pembukuan
- 5) Membuat rekapitulasi
- 6) Membuat daftar mutasi dan perinciannya
- 7) Menyusun neraca/rugi laba

ad 1) Mengerjakan buku harian

Dasar kerja dari pembukuan adalah adanya dokumen-dokumen pembukuan yang syah, tentang dokumen itu sendiri dalam penjelmaannya mengalami dua fase yaitu fase sebelum pembukuan, yaitu sejak dokumen itu dibuat sampai dokumen itu dicatat dalam pembukuan. Sedangkan fase kedua ialah sejak dokumen tersebut dicatat sampai difile dalam bagian pembukuan.

Sesuai dengan buku harian maka dokumen-dokumen dapat dibagi dalam lima kelompok yaitu :

- a. Buku harian kas dan bank berupa surat perintah membayar (spm), surat perintah menerima uang, dan uang yang harus dipertanggung jawabkan.
- b. Buku harian penjualan berupa faktur penjualan.
- c. Bukti buku harian pembelian berupa faktur, kwitansi dari leveransir (suplier).
- d. Bukti-bukti buku harian memorial berupa memo - memo koreksi, debet nota dan sebagainya.
- e. Bukti-bukti buku harian mutasi bahan-bahan / barang-

barang berupa bukti barang masuk dan bukti barang keluar.

Dokumen-dokumen tersebut pada saat akan dicatat dalam buku harian harus diberi nomor bukti atau nomor kode. Berdasarkan nomor bukti atau nomor kode ini dokumen tersebut dicatat dalam buku harian yang bersangkutan.

ad 2) Membuat klasifikasi posting:

Pengklasifikasian ini dilaksanakan dengan dasar bukti-bukti/dokumen-dokumen yang dikirim dari seksi verifikasi : kasir, seksi gudang, urusan administrasi penjualan urusan administrasi pembelian, dan bagian produksi.

Semua bukti-bukti diserahkan kepada kepala seksi pembukuan, kemudian kepala seksi pembukuan membuat posting pada tiap-tiap dokumen sesuai dengan daftar perkiraan. Dokumen-dokumen yang telah diposting diserahkan kepada para petugas pembukuan (operator).

ad 3) Membukukan (recording)

Para petugas setelah menerima dokumen-dokumen untuk dibukukan, pertama-tama mensortir dokumen yang diterimanya dokumen yang nomor perkiraannya sama dikumpulkan menjadi satu, kemudian pergi ke tempat kartu-kartu perkiraan (kotak kartu) untuk mengambil kartu-kartu perkiraan yang sesuai dengan nomor kode perkiraan dari dokumen yang telah dikelompokkan tadi. Selanjutnya berdasarkan dokumen-dokumen tadi dibuat pembukuan pada perkiraan yang bersangkutan, ditembuskan pada jurnal kontrol.

Pelaksanaan pembukuan adalah sebagai berikut :

- a. Mencatat tanggal pembukuan di kolom tanggal kartu perkiraan.
- b. Mengisi penyelesaian di kolom penyelesaian.
- c. Mencatat kedua kode perkiraan pada kolom kode.
- d. Mengisi kolom debet atau kredit dengan sejumlah uang
- e. Membuat tanda cek (V) pada kolom terakhir pada jurnal kontrol.

Setelah selesai pembukuan ke dalam kartu-kartu perkiraan, kemudian kartu-kartu itu dikumpulkan lagi untuk dikerjakan lebih lanjut yaitu menentukan saldo dari masing masing perkiraan kartu tersebut. Setelah saldonya ditetapkan, kartu-kartu perkiraan tadi dikembalikan ke tempatnya semula di dalam kotak kartu. Akhirnya dokumen-dokumen yang telah selesai dibukukan maka jurnal kontrol yang bersangkutan diserahkan kepada petugas kontrol, untuk pelaksanaan pekerjaan selanjutnya.

ad 4) Mengontrol pembukuan

Dengan diterimanya dokumen-dokumen dan jurnal kontrol yang bersangkutan, petugas kontrol melakukan pengecekan atas pelaksanaan pembukuan dengan cara mencocokkan data dalam dokumen dengan data dalam jurnal kontrol.

Pengontrolan dapat dilakukan dengan cara pertama-tama melakukan penjumlahan ke bawah angka-angka (footing) dalam jalur debet dan kredit. Jumlah debet dan kredit ini harus mempunyai jumlah yang sama dalam jurnal kontrol, kemudian mencocokkan data dalam dokumen dengan data yang tertera dalam jurnal kontrol, yang meliputi penjelasannya,

nomor bukti, nomor kode perkiraan, dan jumlah-jumlah uang dilajur debet dan kreditnya.

Setelah yang dikontrol semua sama, petugas kontrol harus membubuhi parafnya pada lembaran jurnal kontrol yang telah diperiksanya sebagai tanda telah diperiksa, dan bila ada kesalahan, petugas kontrol harus segera memberitahukan kepada kepala seksi verifikasi untuk segera diadakan koreksi seperlunya dengan membuat memo atau perbaikan pada kartu jurnal kontrol.

ad 5) Membuat rekapitulasi

Dari jurnal kontrol yang telah diperiksa dan telah benar keadaannya, oleh petugas kontrol atau petugas khusus lainnya dapat dibuat rekapitulasi, artinya perkiraan yang sama dikumpulkan menjadi satu. Rekapitulasi dapat dilakukan dalam jurnal kontrol yang bersangkutan atau formulir lain yang telah ditentukan, dan bila formulir rekap yang dipergunakan harus ditempelkan pada jurnal kontrol yang bersangkutan.

Dari rekap ini dapat dipindahkan ke kartu-kartu rekap untuk perkiraan yang bersangkutan (controlling account) sehingga kartu-kartu ini dapat dianggap kartu buku besar, sedangkan kartu yang diperinci tadi merupakan sub buku besar.

Rekapitulasi dapat juga diambil dari kartu - kartu yang diperinci tadi (sub buku besar) dengan jalan menjumlahkan saldo-saldo dari masing-masing perkiraan yang sejenis, yang telah dikerjakan oleh petugas pembukuan di atas

tadi dan jurnal kontrolnya telah diperiksa.

ad 6) Membuat daftar mutasi dan perincian

Daftar mutasi dapat dibuat/disusun dari kartu-kartu rekap (buku besar) atau dari hasil penjumlahan debet atau kredit kartu-kartu sub perkiraan. Sedangkan perincian dapat dibuat dari saldo-saldo kartu sub perkiraan.

ad 7) Menyusun neraca dan rugi laba

Hasil dari pencatatan pembukuan dapat dilihat pada neraca dan daftar rugi-laba, sebagai gambaran harta kekayaan perusahaan dan hasil kegiatan perusahaan selama satu periode. Dalam hal ini perusahaan menyiapkan satu working paper yang terdiri dari : neraca lajur, daftar analisis penjualan, piutang, pembelian, utang dan persediaan, serta rekonsiliasi R/C Bank dan jurnal koreksi.

Dari working paper ini disusun neraca dan rugi laba, dengan demikian working paper itu merupakan jembatan antara laporan keuangan dengan perlengkapan pembukuan yang berupa, buku besar, sub buku besar, jurnal kontrol, buku-buku harian dan dokumen-dokumen.

BAB IV

KONSEP DASAR HARGA POKOK PENJUALAN

Pada bab ini akan diberikan gambaran tentang kerangka teori harga pokok penjualan sebagai dasar pengetahuan dalam meninjau harga pokok perusahaan. Adapun hal-hal yang akan diuraikan ialah pengertian harga pokok penjualan, klasifikasi biaya produksi dan penjualan, unsur-unsur harga pokok produksi, serta akuntansi untuk persediaan.

4.1. Pengertian Harga Pokok Penjualan

Untuk mengetahui suatu perusahaan, data akuntansi dapat dijadikan sumber informasi tentang perkembangan suatu perusahaan, yang tertuang dalam laporan keuangan yang diserahkan oleh Pimpinan Perusahaan (manajemen) sebagai laporan pertanggungjawaban, baik kepada pihak intern maupun pihak ekstern.

Agar pembaca laporan keuangan dapat memperoleh gambaran yang jelas, maka laporan keuangan yang disusun hendaknya sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim berlaku, di mana di Indonesia telah disusun Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) oleh Ikatan Akuntansi Indonesia.

Adapun pengertian laporan keuangan menurut Prinsip-Prinsip Akuntansi Indonesia adalah sebagai berikut :

"Laporan keuangan ialah neraca dan perhitungan rugi laba serta segala keterangan-keterangan yang dimuat dalam

lampiran-lampirannya antara lain laporan sumber dan penggunaan dana".¹

Pengertian financial statement menurut Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) terdiri dari tiga laporan yaitu :

- "1. a balance sheet
2. an income statement, and
3. statement of changes in financial position".²

Baik Prinsip Akuntansi Indonesia maupun Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) memberi pengertian financial statement terdiri dari tiga laporan, sebagai hasil dari financial accounting yaitu : neraca, laporan perhitungan rugi laba, serta laporan sumber dan penggunaan dana perusahaan.

Selanjutnya pada keterangan yang lain, menjelaskan bahwa :

"Perhitungan rugi-laba perusahaan harus disusun sedemikian rupa hingga dapat memberikan gambaran dari besarnya kegiatan perusahaan dan hasil dari kegiatan itu. Kegiatan perusahaan paling jelas tercermin pada penjualan kotor".³

¹Ikatan Akuntansi Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia (Jakarta : Ikatan Akuntan Indonesia, 1974), hal.11

²Robert N. Anthony and James C. Reece, Management Accounting (Fifth Edition ; Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1975), hal. 16.

³Ikatan Akuntansi Indonesia, Op. Cit., hal. 12.

Berdasarkan uraian di atas, dikehendaki pimpinan (manajemen) perusahaan membuat laporan keuangan yang terdiri dari neraca sebagai gambaran dari harta kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan dan perhitungan rugi-laba perusahaan sebagai gambaran dari hasil kegiatan perusahaan selama satu periode tertentu. Dalam perhitungan rugi-laba akan paling jelas tercermin besarnya hasil kegiatan perusahaan, di mana laba kotor adalah jumlah penjualan dikurangi dengan harga pokok penjualan.

Dengan demikian, di samping penjualan yang harus diperhatikan untuk mengetahui hasil kegiatan perusahaan, harga pokok penjualan pun harus diperhitungkan dengan cermat. Kekaburan pada perhitungan harga pokok penjualan berarti gambaran dari laba kotor pun dapat menyesatkan. Maka untuk menghindari kekaburan tersebut penyusunan laporan keuangan harus disesuaikan dengan Prinsip Akuntansi Indonesia.

Pada perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan yang membeli barang jadi, tanpa melakukan pengolahan lebih lanjut. Perhitungan harga pokok penjualan yang masih sederhana dilakukan dengan menghitung persediaan awal ditambah pembelian dikurangi persediaan akhir tahun yang bersangkutan. Lebih sederhana lagi halnya pada perusahaan yang bergerak di bidang jasa-jasa yang tidak mempunyai persediaan fisik, baik persediaan awal maupun persediaan akhir.

Bagi perusahaan industri dalam proses produksinya yang mengolah bahan baku, maka timbullah biaya pengolahan ditambah biaya tenaga kerja dan biaya lainnya. Pada suatu

periode akuntansi biasanya terdapat persediaan awal dan persediaan akhir, baik barang dalam proses maupun barang selesai.

Sebagaimana dikemukakan dalam Prinsip Akuntansi Indonesia :

"Saldo awal dari persediaan ditambah harga pokok barang yang dibeli untuk dijual dikurangi jumlah persediaan akhir adalah harga pokok barang yang harus dibandingkan dengan pendapatan untuk masa yang bersangkutan.

Untuk perusahaan industri, dalam harga pokok penjualan termasuk semua upah buruh langsung dan biaya bahan-bahan ditambah seluruh biaya pabrik (produksi) tak langsung dikoreksi dengan jumlah-jumlah saldo awal dan akhir dari persediaan. Bila dipakai metode biaya standar untuk biaya pabrikasi maka selisih antara biaya standar ini dengan biaya yang sebenarnya, apabila cukup materiil, di mana mungkin harus dialokasikan pada harga pokok penjualan dan persediaan, sedemikian hingga mencerminkan biaya sesungguhnya kedua pos tersebut secara setepatnya. Bila selisih dimaksud tidak materiil, maka dapat dikoreksi seluruhnya pada harga pokok penjualan atau pada persediaan, asal saja dilakukan secara konsisten".⁴

Persoalan harga pokok penjualan (cost of goods sold) dijelaskan lagi dalam bukunya Smith dan Skousen sebagai be-

⁴Ibid, hal. 40.

rikut :

"When merchandise is acquired from outsiders, the cost of goods relating to sales of the period must be determined. Cost of merchandise available for sale is first determined. This is the sum of the beginning inventory, purchases, and all other buying, freight, and storage cost relating to the acquisition of goods. A net purchases balance is developed by subtracting purchase returns and allowances and purchase discounts from gross purchases. Cost of goods sold is calculated by subtracting the ending inventory from the cost of merchandise available for sale.

When the goods are manufactured by the seller, the cost of goods manufactured must first be calculated. Cost of goods manufactured replaces purchases in the summary just described. The determination of cost of goods manufactured begins with the cost of goods in process at the beginning of the period. To this is added the cost of materials put into production, the cost of labor applied to material conversions, and all of the other cost for services and facilities utilized in manufacturing, including factory supervision, indirect labor, depreciation and other cost relating to factory buildings and equipment, factory supplies used, patent amortization, and factory light, heat and power. The total thus obtained represents the cost of goods completed

and goods still in production. The goods in process inventory at the end of the period is subtracted from this total arriving at the cost of goods finished and made available for sale".⁵

Demikian pula dijelaskan oleh Matz dan Usry dalam perhitungan harga pokok penjualan terdiri dari lima bagian yaitu :

1. Direct material section, comprised of opening inventory, purchases, any purchases returns or allowances, and the final inventory.
2. Direct labor section, indicating the cost of those employees whose work can be identified directly with the product manufactured.
3. Factory overhead, comprised of all those costs that assist in an indirect manner in the manufacturing of the product; factory supplies and depreciation of machinery.
4. Work in process inventories, representing cost in process at the beginning and cost still in process at the end of the fiscal period.
5. Finished goods inventories, beginning and ending".⁶

⁵Jay M. Smith, and K. Fred Skousen, Intermediate Accounting, (Sixth Edition; Cincinnati, Ohio : South Western publishing Co., 1977), hal. 104-105.

⁶Adolph Matz, and Milton F. Usry, Cost Accounting (Sixth Edition; Cincinnati; South-Western Publishing Co, 1976), hal. 20 - 21.

Adapun kutipan oleh Smith dan Skousen, Matz dan Usry begitu pula dalam buku Prinsip Akuntansi Indonesia, semuanya menjelaskan harga pokok penjualan pabrik terdiri dari biaya bahan baku (material), biaya tenaga kerja langsung (direct labor) dan biaya tak langsung (over head). Dan dikoreksi dengan persediaan barang dari awal periode dan akhir periode.

Ditambahkan pula, bahwa biaya tak langsung adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tak langsung dan biaya penyusutan mesin-mesin dan lain sebagainya. Hal ini berarti dalam biaya tak langsung termasuk baik yang sifatnya variabel maupun yang tetap.

Selanjutnya mungkin terdapat persediaan awal begitu pula persediaan akhir. Terutama persediaan dalam pengolahan proses atau belum selesai memerlukan perhitungan yang cermat.

4.2. Pengklasifikasian Biaya

Di muka telah dijelaskan pengertian harga pokok penjualan (cost of goods sold) yang sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia. Dalam hal ini dititikberatkan pada financial accounting sebagai pertanggungjawaban manajemen kepada pihak luar.

Namun dalam mengumpulkan unsur-unsur biaya yang membentuk harga pokok produksi, lebih dititikberatkan pada management accounting, yang dilakukan sesuai dengan kebijaksanaan dari manajemen perusahaan.

Meskipun antara financial accounting dengan manage-

ment accounting ada perbedaan, namun elemen-elemen dari management accounting diperoleh dari financial accounting. Ini mempunyai alasan-alasan yang dikemukakan oleh Anthony dan Reece sebagai berikut :

- "1. The same considerations that make generally accepted accounting principles sensible for the purposes of financial accounting are likely to be present for purposes of management accounting.
2. The operating accounting system must furnish the information used in preparing the financial statement".⁷

Dengan bertolak dari kedua alasan ini, maka dapat ditanyakan apakah unsur-unsur dalam harga pokok produksi sejalan juga dengan generally accepted accounting principles.

Untuk menentukan unsur-unsur dari harga pokok produksi lebih dahulu kita meninjau klasifikasi biaya yang diutarakan oleh Matz dan Usry sebagai berikut :

- "1) By the nature of the item (a natural classification).
- 2) With respect to the accounting period to which they apply.
- 3) By their tendency to vary with volume or activity.
- 4) By their relation to the product.
- 5) By the relation to manufacturing departments.
- 6) For planning and control.
- 7) For analytical processes".⁸

⁷Robert N. Anthony and James C. Reece, Op.Cit., hal. 423.

⁸Adolph Matz and Milton F, Usry, Op.Cit., hal.46.

ad 1). Natural clasification of cost.

Pengklasifikasian biaya dengan cara yang sudah lazim ini mula-mula dibagi dalam dua bagian yaitu (1) manufacturing cost, dan (2) commercial expenses. Jumlah dari kedua biaya ini merupakan jumlah biaya operasi perusahaan.

Manufacturing cost, yang biasa juga disebut production cost atau factory cost yaitu biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses produksi, yang mengolah bahan baku menjadi produk selesai atau barang jadi. Pelaksanaan proses produksi ini memerlukan tiga unsur biaya yaitu :

(1) biaya bahan baku, (2) biaya tenaga kerja, dan (3) biaya tak langsung.

Commercial expenses adalah biaya yang terjadi setelah barang selesai dalam proses produksi dan siap untuk dijual kepada pihak luar atau langganan/pembeli. Commercial expenses dapat disebut sebagai biaya usaha yang dapat pula dibagi dua yaitu (1) biaya pemasaran (marketing expenses), dan (2) biaya administrasi.

Biaya pemasaran (marketing expenses) adalah biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan memenuhi pesanan dari pihak luar, begitu pula untuk menarik minat pihak luar dengan mengadakan promosi, advertensi dan lain-lain. Sedangkan biaya administrasi meliputi biaya yang dikeluarkan dalam pengarahannya, pengendalian serta penyusunan kebijaksanaan perusahaan secara keseluruhan.

ad 2) Cost with respect to the accounting period to which they apply.

Klasifikasi biaya ini bertujuan untuk memperoleh perhitungan rugi/laba yang agak teliti, dengan mempertemukan penghasilan yang diperoleh dalam suatu periode akuntansi dengan biaya-biaya yang terjadi dalam periode akuntansi yang sama. Pengklasifikasian biaya dengan cara ini dibagi dalam dua bagian pula yaitu (1) capital expenditure dan (2) revenue expenditure.

Capital expenditure adalah pengeluaran modal untuk memperoleh suatu aktiva yang dapat dinikmati lebih satu periode akuntansi. Dan pembebanannya sebagai biaya pada periode yang menikmati manfaatnya, dilakukan dengan cara mengalokasikan sebagian harga pokok aktiva tersebut sebagai penyusutan (depreciation).

Revenue expenditure adalah biaya-biaya yang hanya dapat bermanfaat dalam satu periode akuntansi, di mana biaya tersebut terjadi. Pada periode terjadinya dipertemukan langsung dengan penghasilan pada periode akuntansi yang bersangkutan.

Pengklasifikasian dengan cara ini tidaklah selamanya tepat membebankan biaya pada capital expenditure dan revenue expenditure, dibandingkan dengan manfaat dari aktiva yang digunakan. Hal ini dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu (1) manfaat dari barang tersebut, (2) jumlah pengeluaran untuk memperoleh aktiva, dan (3) pertimbangan dari manajemen (judgement).

ad 3) Cost in their tendency to vary with volume or activity.

Perubahan biaya-biaya langsung yang searah dengan

perubahan volume produksi. Sedangkan biaya-biaya lainnya mempunyai hubungan dengan waktu, secara total jumlahnya tetap dalam satu periode (setahun).

Biaya-biaya yang berubah searah atau sesuai dengan perubahan volume produksi digolongkan sebagai biaya variabel sedangkan biaya yang konstan selama satu periode digolongkan biaya tetap, dan biaya antara keduanya adalah biaya semi variabel.

Biaya variabel yang secara total berubah sesuai perubahan volume produksi menurut Matz dan Usry mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:

1. Variability of total amount in direct proportion to volume.
2. Comparatively constant cost per unit in the face of changing volume.
3. Easy and reasonably accurate assignments to operating departments.
4. Control of their incurrence and consumption by the responsible department head".⁹

Dengan adanya ciri-ciri ini dapat membantu memisahkan biaya-biaya variabel dari biaya lainnya, dalam menentukan harga pokok produksi. Yang termasuk biaya variabel biasanya terdiri dari biaya bahan baku yang digunakan dalam pengolahan proses produksi, yang merupakan bagian integral dari barang jadi, dan biaya tenaga kerja langsung dalam pengolahan hasil produksi.

Biaya tetap adalah biaya yang secara total tetap dalam satu periode dengan ciri-ciri sebagai berikut :

⁹Ibid, hal. 48.

- "1. Fixed amount within a relevant output range.
2. Decrease of fixed cost per unit with increased output.
3. Assignment to departments often made by arbitrary managerial decisions or cost allocation methods.
4. Control for incurrence in most cases rest with executive management rather than operating supervisors".¹⁰

Dengan ciri-ciri di atas ini dapatlah dikatakan bahwa biaya tetap, sebenarnya berubah-ubah tarifnya dalam perunitnya. Dan biaya tetap biasanya diambil dari biaya tak langsung, yang pengendaliannya hanya oleh pimpinan eksekutif.

Biaya yang berada antara kedua biaya ini adalah biaya semi variabel. Karena biaya biasanya hanya digolongkan dalam dua bagian biaya variabel dan biaya tetap maka untuk memudahkan, biaya semi variabel diteliti lebih lanjut. Untuk menggolongkan kesalahan satu antara kedua golongan biaya tersebut. Bila pengamatan cenderung kebiaya variabel maka digolongkan kebiaya variabel dan sebaliknya bila cenderung kebiaya tetap digolongkan kebiaya tetap.

ad 4) Cost in their relation to the product

Pengklasifikasian biaya seperti ini, adalah membagi biaya menjadi biaya utama (prime cost) yang biasanya terdiri dari biaya bahan baku, yang merupakan bagian integral dari hasil produksi, sedangkan biaya konversi (conversion

¹⁰ Ibid, hal. 49.

cost) adalah biaya tenaga kerja langsung dan biaya tak langsung (over head cost). Di mana biaya konversi ini merupakan biaya yang merubah bahan baku dalam proses produksi menjadi barang selesai (barang jadi).

ad 5) Cost in their relation to manufacturing departments
(biaya dalam hubungannya dengan bagian produksi)

Pada perusahaan yang lebih kompleks pembebanan biayanya dilakukan dengan cara membagi dalam beberapa departemen seperti producing departemen dan service departemen. Adapun tujuan dari pembagian departemen ini adalah untuk mencapai penetapan biaya yang lebih tepat, begitu pula dengan pengendalian biaya.

Producing department (departemen produksi) adalah departemen yang secara langsung ikut serta dalam proses produksi, dan biaya-biaya yang terjadi di departemen produksi dibebankan pada produksi yang dihasilkan. Sedangkan service departemen (departemen yang hanya memberikan jasa) kepada departemen lain, guna kelancaran proses produksi. Biaya-biaya yang terjadi di departemen ini atau service departemen merupakan biaya tak langsung dari departemen produksi.

ad 6) Cost for planning and control

Berdirinya suatu perusahaan bertujuan untuk mencapai hasil tertentu dengan biaya yang serendah mungkin. Pengendalian biaya dapat dilakukan dengan perencanaan sebelum tindakan dilakukan, dan sebagai wadah dalam perencanaan dan pengendalian adalah budget dan standar.

Perencanaan dalam budget adalah bantuan management yang esensial sebagaimana dikemukakan oleh Horngren dalam bukunya *Cost Accounting* tentang definisi budget sebagai berikut :

"A budget is a quantitative expression of plan of action and aid to coordination and implementation".¹¹

Ditambahkan lagi dalam buku yang sama bahwa :

"Budgets are designed to carry out a variety of functions : planning, evaluating performance, coordinating activities, implementing plans, communicating motivating, and authorizing actions".¹²

Demikian pula dalam bukunya Hartanto mengatakan :

"Budget itu merupakan suatu rencana tertulis mengenai kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan oleh suatu organisasi selama jangka waktu tertentu".¹³

Sebagaimana dikemukakan di atas bahwa budget itu merupakan suatu rencana keuangan mengenai kegiatan dalam suatu struktur organisasi perusahaan, dengan demikian budget itu meliputi beberapa aspek dari perusahaan seperti : penjualan, produksi, pemasaran, dan administrasi.

¹¹ Charles T. Horngren, *Cost Accounting* (Fourth Edition; New Delhi : Prentice-Hall of India Private Limited, 1978), hal. 123.

¹² *Ibid*, hal. 124.

¹³ D. Hartanto, *Akuntansi Untuk Usahawan* (Edisi Kelima; Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1981), hal. 135.

Apabila standard cost digunakan bersama budget, maka standard cost adalah bagian dari budget. Biaya standar merupakan biaya yang ditetapkan di muka, terdiri dari biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya produksi tak langsung. Penentuan biaya standar ini berdasarkan data/pengalaman yang lalu.

Adapun definisi standard cost menurut Blocker dan Welmer adalah sebagai berikut :

"The standard cost of product may be defined as predetermined costs, based upon engineering specifications and representing highly efficient production for quantity standard and forecasts of future market trends for price standards, with a fixed amount expressed in dollars for materials, labor, and overhead for an estimated quantity of production".¹⁴

Demikian juga Mulyadi memberikan definisi harga pokok standar sebagai berikut :

"Harga pokok standar adalah harga pokok yang ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya untuk membuat satu satuan produk atau membiayai proses produksi tertentu dibawa asumsi kondisi ekonomi, efisiensi dan faktor-faktor lain tertentu".¹⁵

¹⁴John G. Blocker, and W.Keith Welmer, Cost Accounting (Third Edition ; New Delhi : Tata Mc Graw-Hill Publishing Company Ltd., 1977), hal. 301.

¹⁵Mulyadi, Akuntansi Biaya (Edisi Ketiga; Yogyakarta: Bagian Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1981), hal. 320.

Dari definisi-definisi di atas semuanya menekankan kondisi produksi yang efisien dan keadaan perekonomian yang normal dengan tingkat harga yang wajar pula. Harga pokok standar ini terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya produksi tak langsung.

Harga pokok standar ini dapat dijadikan alat oleh pimpinan untuk menilai karyawan serta dijadikan motivasi untuk meningkatkan efisiensi, dan sekaligus sebagai alat bantu pimpinan dalam melakukan perencanaan dan pengawasan (pengendalian biaya).

ad 7) Cost for Analytical Processes

Proses analisis biaya adalah fungsi utama dari manajemen. Untuk memecahkan berbagai macam problema yang terjadi digunakan konsep-konsep tertentu untuk memilih alternatif yang menguntungkan. Penggunaan konsep-konsep memerlukan kecermatan memilih informasi yang dibutuhkan.

Dalam proses decision making, peranan akuntansi adalah mengumpulkan, menyediakan dan mengolah data serta membantu manajemen untuk menilai aspek-aspek kuantitatif dari berbagai alternatif dan memberi saran-saran yang dianggap perlu untuk meringankan beban para executive yang harus mengambil keputusan.

Data biaya yang dikumpulkan merupakan faktor penentu dalam mengukur peristiwa-peristiwa yang lalu, yang dapat dijadikan sebagai dasar untuk masa-masa mendatang. Dengan analisis kuantitatif penggunaan feeling dapat dikurangi serta dibatasi pula guess work (kira-kira). Dengan demikian pengambilan keputusan (decision making) dapat di-

lakukan oleh pimpinan secara rasional, terutama dalam penentuan/pengalokasian serta analisis biaya.

4.3. Unsur-Unsur Harga Pokok Produksi

Pengklasifikasian biaya yang berbagai macam cara dapat digunakan untuk menyelesaikan suatu problema tertentu, sesuai kebutuhan manajemen dalam mengelola perusahaan yang bertujuan untuk mengambil keputusan.

Dari berbagai macam cara pengklasifikasian biaya tersebut, tidak semuanya dapat digunakan untuk laporan keuangan kepada pihak luar. Karena laporan yang ditujukan kepada pihak luar mempunyai aturan-aturan tertentu, seperti diutarakan dalam Prinsip Akuntansi Indonesia. Demikian pula dari beberapa literatur lainnya.

Adapun unsur-unsur biaya yang dikemukakan oleh Horngren dalam bukunya Cost accounting sebagai berikut :

- "1. Direct materials. All materials that are physically observable as being identified with the finished good and that may be traced to the finished good in an economically feasible manner.
2. Direct labor. All labor that is physically tracable to the finished good in an economically feasible manner.
3. Indirect manufacturing costs. All costs other than direct material and direct labor that are associated with the manufacturing process".¹⁶

¹⁶ Charles T. Horngren, Op. Cit., hal. 28.

Demikian pula dikemukakan oleh Backer dan Marton se-
bagai berikut :

"Cost accounts consist of detailed ac-
counts for the elements of cost which
comprise the cost of goods manufactured
by an industrial firm. Three general
elements of manufacturing cost are usu-
ally recognized : direct raw materials,
direct labor, and factory overhead".¹⁷

Selanjutnya dikemukakan oleh Blocker dan Weltmer se-
bagai berikut :

"Within each division the cost of an
article, service, or department is the
sum of three elements entering into it:
direct material costs, direct labor
costs, and indirect or overhead costs".¹⁸

Dari berbagai uraian di atas semuanya menunjukkan
unsur-unsur biaya terdiri dari tiga yaitu biaya bahan baku
langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya tak lang-
sung, dan untuk lebih jelasnya penulis menguraikan tiap-
tiap dari unsur biaya tersebut sebagai berikut :

4.3.1. Direct Material Cocts (biaya bahan baku)

Bagi perusahaan industri direct material merupakan
bahan yang sangat menentukan kualitas maupun kuantitas da-
ri hasil produksinya. Direct material adalah bahan baku
langsung yang menjadi bagian integral dari hasil produksi,

¹⁷ Marton Backer and Lyle E. Jacobsen, Cost Account-
ting (New York : Mc Graw-Hill Book Company, 1964), hal.5.

¹⁸ John G. Blocker and W. Keith Weltmer, Op. Cit, hal.16

jadi hambatan direct material dapat mengakibatkan kegagalan yang sangat fatal bagi perusahaan yang bersangkutan. Sedangkan keberhasilannya tergantung dari luasnya pengawasan bahan baku, efisiensi pembelian, penyimpanan, accounting, control, demikian pula pengawasan bahan baku, dan lain-lain.

Sistem dan prosedur akuntansi dapat digunakan oleh manajemen sebagai sarana komunikasi tentang kegiatan perusahaan untuk perencanaan maupun pengendalian perusahaan, dan selanjutnya dapat bermanfaat untuk penyusunan laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban kepada pihak ekstern.

Tujuan dari sistem akuntansi menurut Shillinglaw adalah sebagai berikut :

"One purpose of these documents is to help safeguard the inventories by making it possible to identify at all times the persons accountable for them and to insure against their unauthorized use. This is a property control objective. A second purpose of most documents is to transmit action instruction. Finally, the documents provide the basis for data accumulation and information reporting. They indicate how much is needed, how much is ordered, received, and used, and often what has been produced from the materials. The information content of the documents constitutes the input to cost accounting".¹⁹

¹⁹Gordon Shillinglaw, *Cost Accounting*, (Bombay : D.B. Taraporevala Sons & Co, Privated Ltd, 1971). hal.158.

Uraian di atas memberikan keterangan bahwa sistem dan prosedur dari dokumen persediaan bertujuan untuk menjaga persediaan, dari berbagai kemungkinan, serta memungkinkan pula untuk mengetahui identitas dari bahan yang ada pada waktu dibutuhkan, dan yang lebih penting lagi adalah memberikan informasi melalui pengumpulan dokumen yang bertujuan untuk laporan, berapa yang dibutuhkan, berapa yang sebaiknya dipesan, berapa yang diterima, berapa yang digunakan, serta berapa pemakaian dari material (bahan baku).

Semua informasi tersebut dapat dijadikan data yang dikumpulkan dalam menyusun laporan keuangan. Kumpulan informasi ini merupakan dasar dari cost accounting yang menjadi tanggung jawab manajemen perusahaan.

Pelaksanaan penyusunan informasi mulai dari tingkat paling bawah sampai pada pucuk pimpinan, yang didasari dengan sistem dan prosedur yang baik, cukup untuk membantu manajemen dalam pengawasan dan pengendalian bahan baku.

Adapun sistem dan prosedur akuntansi bahan baku antara satu perusahaan dengan yang lain belum tentu sama, tergantung dari situasi dan keadaan lingkungan dari perusahaan yang bersangkutan. Namun sistem dan prosedur dari bahan baku yang umum digunakan menurut Matz dan Usry adalah sebagai berikut :

- 1) Procedure for material procurement and use
- 2) Material costing methods
- 3) Cost of material in inventory at the end of a period

4) Costing procedures for scrap, spoiled goods, and defective work".²⁰

ad 1) Procedures for materials procurement and use (prosedur-prosedur untuk perolehan dan pemakaian bahan - bahan baku).

Dalam pelaksanaan penyediaan material (bahan baku) untuk digunakan dalam proses produksi, memerlukan sistem dan prosedur dari suatu perusahaan, adapun luasnya sistem yang diperlukan tergantung situasi dan kondisi perusahaan yang bersangkutan. Namun demikian langkah-langkah yang biasa dilalui adalah sebagai berikut :

Pembelian bahan baku yang dibutuhkan dimulai oleh bagian yang membutuhkan bahan, dengan mengajukan permintaan kepada bagian gudang. Kalau barang yang dibutuhkan tersedia, maka bagian gudang menyerahkannya kepada yang bersangkutan, kemudian membuat laporannya. Bila barang yang dibutuhkan dalam proses produksi sudah mencapai tingkat persediaan minimum, maka bagian gudang mengajukan permintaan pembelian kepada bagian pembelian.

Bagian pembelian mencari leveransir yang dapat menyediakan bahan dengan syarat-syarat yang menguntungkan. Setelah menemukan leveransir yang disetujui, bagian pembelian membuat surat order pembelian yang dibutuhkan, untuk dicocokkan dengan penerimaan barang nanti.

Bagian penerimaan barang, menerima barang yang tiba dengan mencocokkan barang dengan order pembelian, baik dari segi kualitas, kuantitas, jenis maupun spesifikasi ba-

²⁰ Adolph Matz and Milton F. Usry, Op. Cit., hal. 317.

barang. Bila sudah sesuai dengan order pembelian, barang tersebut diserahkan ke bagian gudang, kemudian dibuatkan laporan.

Bagian pembelian menerima faktur dari leveransir lalu mencocokkan dengan order pembelian, kemudian membuhi tanda persetujuan (paraf). Selanjutnya diserahkan ke bagian hutang dengan memeriksa ketelitian perhitungan dalam faktur pembelian dan mencocokkan dengan order pembelian serta laporan penerimaan barang. Akhirnya ketiga dokumen ini diserahkan ke bagian akuntansi untuk melakukan pencatatan dalam buku jurnal pembelian.

Prosedure penyediaan barang baku (material) agak kompleks, karena biaya yang terjadi untuk penyediaan ini bukan hanya harga barang tersebut, tetapi juga terdapat biaya-biaya lainnya yang erat hubungannya dengan penyediaan barang. Dalam Prinsip Akuntansi dijelaskan sebagai berikut :

"Dasar utama akuntansi persediaan adalah cost, yang secara umum dirumuskan sebagai harga (price) yang "dibayar" atau yang "dipertimbangkan" untuk memperoleh suatu aktiva. Dalam penerapannya terhadap persediaan, cost diartikan sebagai penjumlahan biaya-biaya yang digunakan dan beban-beban yang secara langsung atau tidak langsung terjadi dalam mendapatkan barang itu ke dalam keadaan dan tempat sebagaimana adanya".²¹

²¹ Ikatan Akuntansi Indonesia, Op. Cit., hal. 58.

Dengan melihat keterangan yang ada dalam Prinsip Akuntansi Indonesia di atas, maka biaya material bukan hanya harga yang tercantum dalam faktur pembelian, tetapi termasuk juga biaya-biaya lainnya yang erat hubungannya dengan penyediaan persediaan seperti biaya-biaya transport, biaya pemesan, biaya penerimaan, biaya asuransi, biaya pergudangan, dan lain-lain sebagainya.

Akan tetapi dijelaskan lagi dalam prinsip bahwa meskipun prinsip penentuan dari biaya persediaan bahan baku (inventory cost) dapat dipandang mudah, akan tetapi dalam pelaksanaannya adalah sulit, karena bermacam masalah yang menyangkut alokasi dan pembebanannya.

ad 2) Material costing method (metode penetapan harga bahan-bahan baku)

Setelah bahan baku sudah diterima dan harga dari bahan baku yang masuk itu dicatat dalam lajur diterima pada kartu persediaan, maka langkah selanjutnya adalah bagaimana membebankan biaya bahan baku dalam perhitungan harga pokok produksi.

Adapun tujuan dari problema ini yang lebih dahulu kita tinjau sebelum membahas metode pembebanannya, karena adalah lebih baik mengetahui tujuan dari suatu hal sebelum diperbincangkan atau dianalisis. Tujuan dari ini dikemukakan oleh Hendriksen dalam bukunya Cost Accounting sebagai berikut :

"The main objectives of cost identification for inventories have been the matching of cost with revenues and the

association of cost with inventories
for balance sheet valuation purpose".²²

Tujuan utama yang mendasari penilaian persediaan oleh Hendriksen, terutama adalah matching concept, yaitu dengan membebankan biaya sesuai dengan hubungannya revenue yang diperoleh pada satu periode yang sama. Hal ini untuk menghindari pembebanan biaya pada pendapatan periode yang lain, demikian pula sebaliknya adanya pendapatan (revenue) yang diperhitungkan pada periode yang lain, yang tidak berhubungan dengan biayanya.

Pembebanan biaya yang tidak tepat pada waktunya yang disebabkan adanya pengalihan pada dua periode, baik terhadap biaya maupun terhadap pendapatan, dapat menyesatkan laporan keuangan pada periode yang bersangkutan.

Selanjutnya konsep dasar akuntansi yang sangat penting untuk diperhatikan adalah penggunaan metode yang konsisten, supaya laporan keuangan dapat diperbandingkan antara satu periode dengan periode yang lain, dan apabila terdapat selisih dari dua periode, hendaklah (betul - betul) selisih tersebut bukan akibat dari perubahan metode. Hal ini dikemukakan oleh Smith dan Skousen sebagai berikut :

"Comparability may be regarded as intra-comparability, or comparability within a single enterprise, and inter-comparability between enterprises.

²²Eldon S. Hendriksen, Accounting Theory (Third Edition; Homewood, Illinois: Richard D. Inc. 1977), hal.334

Consistency is important ingredient of intra-comparability. In view of variations, such as the different procedures for cost allocation in measuring depreciation, the different approaches for pricing inventories in developing cost and classifications for the presentation of operating and financial data, methods adopted should be consistently employed if there is to be continuity and comparability in the accounting presentation".²³

Untuk melakukan perbandingan dalam suatu perusahaan agar perkembangan perusahaan tersebut dapat dijejaki dari tahun ke tahun, maka konsistensi dalam metode pembebanan persediaan sangat menentukan evaluasi tentang adanya perbedaan antara satu pos dalam dua atau lebih periode yang diperbandingkan.

Namun demikian, konsistensi tidak dimaksudkan sebagai larangan penggantian metode. Jadi masih dimungkinkan untuk mengadakan perubahan metode yang dipakai. Jika terjadi penggantian metode, maka perlu dijelaskan, supaya bila terdapat selisih yang cukup material, dapat diketahui/dijejaki sumber dari terjadinya selisih tersebut.

Selanjutnya untuk point tiga dan empat, yang erat hubungannya dengan akuntansi persediaan maka pembahasannya pada pasal 4.4.

²³Jay S. Smith, and Fred K. Skousen, Op. Cit., hal.16

- "1). Primary function
- 2) Departmental activity
- 3) Nature of work
- 4). Directness to products : Direct and indirect". 24

ad 1) Primary function (berdasarkan fungsi utama)

Pengklasifikasian dengan cara ini, lebih dahulu dijelaskan fungsi utama yang ada dalam organisasi perusahaan yang bersangkutan. Karena biaya tenaga kerja akan dibebankan pada tiap-tiap fungsinya masing-masing.

Pada perusahaan yang berorientasi di bidang industri fungsi utama dapat dibagi dalam tiga golongan utama yaitu: (1) bagian pabrik, (2) bagian pemasaran, dan (3) bagian administrasi. Ketiga bagian utama ini masing-masing memerlukan tenaga kerja yang mempunyai fungsi yang berbeda-beda, di mana bagian administrasi dan bagian pemasaran merupakan tenaga kerja yang non pabrik, sedangkan tenaga kerja yang bekerja pada bagian pabrik adalah tenaga kerja yang mengelola proses produksi.

Dengan demikian tenaga kerja tersebut terbagi lagi menjadi dua kelompok yaitu tenaga kerja bagian pabrikasi yang mengelola proses produksi, sehingga biaya tenaga kerja pada bagian ini dibebankan sebagai biaya produksi atau manufacturing cost. Sedangkan biaya tenaga kerja pada bagian non produksi (bagian administrasi dan pemasaran) dianggap sebagai biaya periode, yang seluruhnya dibebankan pada periode terjadinya.

²⁴ Marton Backer and Lyle E. Jacobsen, *Op. Cit.*, hal. 93

ad 2) Departmental activity

Perusahaan yang besar dengan pekerjaan yang sangat kompleks, maka untuk memudahkan pengawasannya dan pengontrolannya, pekerjaan dibagi menurut departemen. Pembagian ini disesuaikan dengan perusahaan yang bersangkutan.

Tiap-tiap departemen diangkat kepala departemen yang bertanggung jawab atas departemennya. Biaya-biaya tenaga kerja yang terjadi pada suatu departemen dikumpulkan, dan dibebankan pada departemen di mana biaya itu terjadi.

ad 3) Naturel of work

Kalau di atas pengklasifikasian biaya berdasarkan departemen, maka pada departemen itu, terdapat beberapa jenis pekerjaan. Dari tiap-tiap jenis pekerjaan tersebut dibebankan biaya tenaga kerja.

ad 4) Directness to product

Seperti dikemukakan pada bagian kutipan direct and indirect (langsung dan tidak langsung) yang berarti biaya tenaga kerja dibagi menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Tenaga kerja pada bagian produksi ini, sebagian yang mengelola langsung proses produksi, dan dibebankan pada perhitungan harga pokok produksi sebagai biaya tenaga kerja langsung. Sedangkan sebagian lagi yang hanya merupakan mendukung proses produksi, sehingga dianggap sebagai biaya tenaga kerja tak langsung, yang dibebankan pada biaya tak langsung, atau overhead cost.

Dengan demikian pengklasifikasian biaya tenaga kerja, baik biaya tenaga kerja langsung maupun biaya tenaga kerja tak langsung, semuanya diperhitungkan dalam harga pokok produksi.

Keempat cara pengklasifikasian biaya tenaga kerja ini, pemakaiannya tergantung dari keadaan dan situasi lingkungan perusahaan, serta kebutuhan dari pimpinan, dalam mengelola perusahaan untuk mencapai tujuannya.

Pada perusahaan yang masih sederhana, kebutuhan pimpinan juga sederhana, sehingga pengawasannya pun sederhana. Tetapi pada perusahaan yang sudah besar yang mempunyai tenaga kerja yang banyak pula, serta pekerjaan yang kompleks, maka problema tenaga kerja yang rumit itu dipecahkan dalam beberapa bagian.

Pengklasifikasian berdasarkan fungsi utama itu menyangkut seluruh biaya tenaga kerja pada suatu perusahaan. Sedangkan yang dihitung dalam harga pokok produksi adalah biaya tenaga kerja pada pabrikasi. Selanjutnya biaya ini terbagi lagi menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tak langsung.

Tenaga kerja yang sudah diklasifikasikan itu, baik berdasarkan departementalisasi maupun berdasarkan fungsi utama yang ada dalam perusahaan, semuanya bertujuan untuk mempermudah pengawasan tenaga kerja begitu pula pengendaliannya, serta memudahkan penyusunan laporan keuangan.

Problema-problema di atas dari tahun ke tahun akan semakin membesar akibat peledakan penduduk, terutama di

Negara kita Indonesia, yang selalu meminta wadah lapangan kerja, baik dalam pemerintahan maupun dalam perusahaan-perusahaan di dalam negeri atau di luar negeri.

Sehubungan dengan ini maka masalah tenaga kerja perlu mendapat perhatian yang serius dari pimpinan, karena tenaga kerja manusia ini mempunyai pertimbangan-pertimbangan sosial dalam lingkungan masyarakat.

Untuk mengatasi problema di atas dengan memberikan pelayanan kepada karyawan serta menganalisa data (informasi) dalam mengambil keputusan, dapat kita manfaatkan alat elektronik dengan sistem komputerisasi.

Manfaat peralatan komputer seperti laporan efisiensi tenaga kerja, pengendalian tenaga kerja terhadap penyimpangan-penyimpangan yang dilakukan oleh karyawan, dapat diketahui dalam waktu yang relatif singkat, sehingga pimpinan segera dapat mengambil keputusan. Demikian pula daftar penggajian dapat segera diselesaikan, serta penyusunan laporan keuangan siap pada saat diperlukan. Semuanya ini merupakan sumbangan perkembangan teknologi.

4.3.3. Indirect manufacturing costs (biaya produksi tak langsung)

Unsur biaya produksi yang ketiga ini, yaitu indirect manufacturing costs biasa juga disebut factory burden manufacturing overhead, manufacturing expenses, dan factory overhead. Sedangkan yang lazim digunakan adalah factory overhead yang maksudnya adalah biaya produksi tak langsung. Biaya produksi tak langsung ini terdiri dari bia

ya bahan-bahan tak langsung, biaya tenaga kerja tak langsung dan semua biaya-biaya tak langsung lainnya.

Rumitnya biaya overhead cost ini karena menyangkut beberapa biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan, dengan demikian overhead cost atau biaya produksi tak langsung meliputi beberapa sumber biaya sebagai berikut :

a. Biaya bahan tak langsung

Biaya bahan tak langsung ini, merupakan bagian dari hasil produksi, akan tetapi nilainya relatif kecil atau sukar untuk menilainya prestasi yang disumbangkan terhadap hasil produksi, sehingga untuk menghitung secara teliti memerlukan sistem dan prosedur tersendiri.

b. Biaya pemeliharaan dan reparasi

Biaya pemeliharaan dan reparasi, berupa pemakaian, spareparts dan factory supplies atau persediaan yang lain serta pembelian jasa-jasa dari pihak luar perusahaan. Permintaan jasa-jasa dari pihak luar ini disebabkan karena tidak dapat diselesaikan dalam perusahaan sendiri atau lebih menguntungkan memakai jasa-jasa tersebut, daripada dikerjakan oleh perusahaan sendiri. Hal ini melalui pertimbangan-pertimbangan dari pimpinan.

c. Biaya tenaga kerja tak langsung

Biaya tenaga kerja tak langsung adalah biaya tenaga kerja yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung pada hasil produksi, sehingga pembebanannya pada hasil produksi dimasukkan atau dianggap sebagai biaya produksi tak langsung. Biaya tenaga kerja tak langsung yang umum terjadi pada berbagai jenis perusahaan,

seperti : tenaga kerja pada bagian pembangkit tenaga listrik, bengkel, demikian pula kepala bagian produksi, gaji pegawai administrasi pabrik, dan upah/gaji mandor dibagian mesin dan lain-lain.

d. Beban yang timbul akibat penilaian aktiva tetap

Perhitungan biaya produksi terhadap pemakaian aktiva tetap, seperti bangunan pabrik, mesin-mesin pabrik, perlengkapan, peralatan laboratorium, serta aktiva lainnya, dapat dilakukan dengan menghitung penyusutan dari aktiva, tersebut.

Adapun cara perhitungan penyusutan dari aktiva tetap dapat dipilih metode yang akan digunakan seperti: metode garis lurus (*straight-line method*), metode jam jasa (*service-hours method*), metode hasil produksi (*productive output method*), metode beban berkurang (*reducing-charge method*). Metode beban berkurang ini terdiri lagi beberapa cara seperti jumlah angka tahun (*sum of years'-digits method*), saldo menurun (*declining balance method*), *double declining balance method*, dan tarif menurun (*declining rate on cost method*).

Dari beberapa metode penyusutan yang telah diutarakan, namun yang lazim digunakan adalah metode penyusutan berdasarkan garis lurus (*straight-line method*). Adapun cara perhitungan metode ini ialah menghitung harga perolehan aktiva tersebut, dikurangi taksiran nilai sisa (nilai residu) kemudian dibagi dengan taksiran umur aktiva.

e. Biaya-biaya yang timbul akibat berlalunya waktu

Biaya-biaya yang timbul akibat berlalunya waktu pada umumnya telah dikeluarkan lebih dahulu, kemudian pembebanannya dihitung jangka waktu yang ditentukan.

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain : biaya asuransi gedung pabrik, asuransi mesin-mesin pabrik, dan asuransi lainnya yang diperhitungkan sebagai harga pokok produksi, serta amortisasi lainnya (trial run), dan lain-lain sebagainya.

f. Biaya tak langsung lainnya yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai

Walaupun pimpinan sudah berusaha sedemikian rupa menyediakan kebutuhan proses produksi untuk jangka panjang, namun masih ada biaya-biaya yang harus dikeluarkan secara tunai kepada pihak-pihak luar, seperti biaya listrik PLN, biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar, pembelian alat-alat dari luar yang harus dibayar tunai, dan lain-lain sebagainya. Biaya-biaya produksi yang sedemikian rupa dibebankan pada biaya produksi tak langsung.

Biaya produksi tak langsung merupakan sumber yang mempengaruhi perhitungan harga pokok produksi. Ada dua metode yang dapat digunakan dalam perhitungan harga pokok produksi yaitu variable costing dan full costing.

Variable costing biasa juga disebut kalkulasi harga pokok diferensial atau direct costing. Variable costing ialah suatu metode perhitungan harga pokok produk-

si yang membebankan biaya produk tak langsung, yang hanya bersifat variabel saja. Sedangkan biaya produksi tak langsung yang sifatnya tetap, dianggap sebagai biaya periode, yang dibebankan seluruhnya pada periode terjadinya. Metode variable costing ini kadang-kadang digunakan perusahaan - perusahaan.

Metode perhitungan harga pokok produksi berdasarkan full costing, yang biasa juga disebut kalkulasi harga pokok integral atau absorption, yaitu suatu metode perhitungan harga pokok produksi yang memasukkan seluruh biaya produksi tak langsung dalam perhitungan harga pokok produksi, baik yang sifatnya variabel maupun yang tetap.

Sehubungan dengan di atas dikemukakan oleh Backer dan Jacobsen sebagai berikut :

"The essential difference between direct costing and absorption costing relates to the treatment of fixed factory overhead. Under direct costing fixed overhead cost are treated as period costs rather than product costs; that is, they are written off during the period in which they are incurred. Thus, under direct costing fixed factory overhead is excluded from inventories of work in process and finished goods. This can have a substantial effect on the income for the period and the inventory costs shown on the balance sheet".²⁵

Dengan jelas dikemukakan oleh Backer dan Jacobsen di atas bahwa yang membedakan metode direct costing dengan

²⁵Ibid, hal. 368.

absorption costing, adalah perlakuannya terhadap biaya produksi tak langsung (overhead cost) yang sifatnya tetap. Pada metode direct costing perhitungan harga pokok produksi tidak dibebankan biaya tak langsung yang sifatnya tetap, sehingga biaya tetap dianggap sebagai period cost, yang dibebankan pada periode terjadinya.

Akibat dari penggunaan metode direct costing (variable costing) yang tidak membebankan biaya tak langsung, yang sifatnya tetap dalam persediaan barang dalam proses dan barang jadi adalah mempengaruhi pendapatan (income) pada periode yang bersangkutan, serta nilai persediaan pada neraca lebih rendah dari yang semestinya, baik persediaan barang dalam proses maupun persediaan barang jadi.

4.4. Akuntansi Untuk Persediaan

Di muka diterangkan tujuan dari pembebanan dan pentingnya konsistensi metode pencatatan dengan kata lain konsistensi penggunaan suatu metode. Maka pada pasal ini sebagai hal pokok yang akan diterangkan adalah metode pembebanan biaya bahan baku (material) berdasarkan mengalirnya persediaan material, yang dikemukakan oleh Matz dan Usry sebagai berikut :

1. First-in, first-out (fiffo)
2. Average cost
3. Last-in, first-out (lifo)
4. Other methods - such as month - end average cost, last purchase price or market price at date of issue, and standard cost".²⁶

²⁶ Adolph Matz, and Milton S. Usry, Op. Cit., hal. 333.

Jadi dengan keterangan di atas, dikatakan ada empat metode pembebanan harga pokok biaya bahan baku yang digunakan dalam proses produksi berdasarkan mengalirnya bahan baku tersebut.

Adapun metode tersebut antara lain Fifo, dengan pembebanan biaya bahan baku berdasarkan barang yang pertama masuk, pertama keluar. Maksudnya barang yang pertama diterima dianggap pertama dipakai, dan persediaan akhir terdiri dari barang yang terakhir diterima.

Average methode adalah pembebanan barang dengan dasar harga rata-rata yang bergerak, dengan demikian setiap saat ada penerimaan barang selalu diadakan perhitungan rata-rata yang baru.

Sedangkan metode pembebanan berdasarkan last - in, first-out ialah barang yang terakhir diterima dianggap pertama keluar atau digunakan dalam proses produksi, dan persediaan akhir terdiri dari barang yang pertama diterima. Selanjutnya metode pembebanan yang lain seperti berdasarkan harga rata-rata pada akhir bulan, berdasarkan harga pasar yang terakhir dan berdasarkan harga standar.

Dengan adanya beberapa metode pembebanan yang dapat digunakan, maka dapat dipilih salah satu antara metode tersebut, dengan syarat harus digunakan secara konsisten. Karena pergantian dari satu metode ke metode yang lain akan menyebabkan perbedaan, dan hal ini dapat menyesatkan pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam Prinsip Akuntansi Indonesia diterangkan sebagai berikut :

"Cost untuk persediaan dapat ditentukan berdasarkan satu dari beberapa asumsi tentang mengalirnya (flow) dari faktor faktor cost (seperti f.i.f.o., harga rata-rata dan l.i.f.o.); tujuan utama dalam memilih satu di antara metode-metode ialah yang paling jelas mencerminkan pendapatan priodik dalam keadaan demikian".²⁷

Jadi jelaslah bahwa arus dari persediaan dapat dipilih salah satu di antara metode yang ada, dan apabila dihubungkan dengan keterangan di muka yang menghendaki penggunaan metode secara konsisten, maka dapat dikatakan tujuannya adalah untuk mencerminkan pendapatan yang jelas dengan biaya yang jelas pula.

Selanjutnya diutarakan pula tentang pertimbangan pertimbangan yang perlu diperhatikan untuk memilih salah satu di antara metode tersebut, adalah sebagai berikut :

1. Dalam keadaan harga yang menunjukkan gejala yang konstan, tidak ada perbedaan dalam memilih salah satu dari ketiga cara di atas.
2. Dalam keadaan ekonomi terdapat kenaikan terus-menerus, lifo yang memberi gambaran yang lebih realistis pada perhitungan income dan memberi gambaran yang menyimpang dari keadaan sebenarnya, pada neraca; bila perhitungan income yang diutamakan, maka dalam keadaan yang demikian, lifo yang paling sesuai.

²⁷ Ikatan Akuntansi Indonesia, Op.Cit., hal. 59.

3. Dalam keadaan ekonomi dengan penurunan harga yang terus-menerus, maka fifo memberikan gambaran mengenai persediaan pada neraca mendekati keadaan yang sebenarnya pada waktu itu. Sedang pada perhitungan rugi laba memberi gambaran yang lebih dari sebenarnya pada waktu itu. Tetapi karena pengeluaran untuk kelebihan itu sudah benar-benar dilakukan maka sebaiknya dibebankan pada perhitungan rugi-laba hingga dengan demikian fifo yang paling sesuai.

Dengan pertimbangan tersebut, manajemen dapat memilih salah satu dari metode yang sesuai situasi dan kondisi dalam lingkungan perusahaan yang bersangkutan.

Selanjutnya hal-hal yang belum lengkap kami bahas pada pasal 4.3. tentang Prosedure Akuntansi Persediaan Bahan Baku, menurut hemat penulis erat hubungannya dengan akuntansi persediaan. Maka pada bagian ini kami akan lanjutkan pembahasan, 1) cost of material inventory at the end of period, 2) costing procedure for scrap spoiled, goods, and defective work.

ad 1) Cost of material in inventory at the end of a period
(harga persediaan bahan baku pada akhir suatu periode)

Menjelang akhir periode pembukuan, kesibukan dalam lingkungan perusahaan bertambah, terutama menghadapi penyusunan laporan keuangan. Kesibukan ini termasuk penilaian persediaan pada akhir periode, di mana dapat terjadi penyimpangan dari metode yang digunakan dalam suatu perusahaan

an, sebagai akibat adanya penurunan nilai persediaan, seperti kerusakan fisik, ketinggalan mode/jaman, atau penurunan harga, sehingga persediaan tersebut tidak dinilai se bagaimana metode yang dipakai.

Dalam bulletin the American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) ditegaskan bahwa :

"A departure from the cost basis of pricing the inventory is required when the utility of the goods is no longer as great as its cost. Where there is evidence that the utility of goods, in their disposal in the ordinary course of business, will be less than cost, whether due to physical deterioration, obsolescence, change in price levels, or other causes, the difference should be recognized as a loss of the current period. This is general accomplished by stating such goods at a level commonly designated as market".²⁸

Apa yang diutarakan di atas, juga diterima dalam buku Prinsip Akuntansi Indonesia, bahwa penyimpangan dari pada penilaian persediaan berdasarkan cost dapat terjadi, apabila manfaat dari barang tersebut tidak lagi sepadan dengan costnya. Hal ini mungkin disebabkan adanya kerusakan, perubahan harga, atau sebab-sebab lainnya.

Dengan adanya kerusakan atau hal-hal lain yang menyebabkan turunnya nilai persediaan, maka selisih yang ter

²⁸ Adolph Matz, and Milton F. Usry, Op. Cit., hal. 341.

jadi atau kerugian-kerugian dibebankan pada periode terjadinya. Sedangkan ukuran kerugian yang dipakai adalah memilih mana yang terendah antara cost dengan nilai pasarnya.

Selanjutnya dijelaskan pula pengertian kalimat harga beli atau harga pasar mana yang terendah dengan pengecualian, sebagai berikut :

- "1. Market should not exceed: the net realizable value (i.e., estimated selling price in the ordinary course of business less reasonably predictable costs of completion and disposal); and
2. Market should not be less than net realizable value reduced by an allowance for an approximately normal profit margin".²⁹

Jadi persediaan dinilai berdasarkan harga pasar yang tidak boleh melebihi nilai bersih yang dapat direalisasikan, dan harga pasar tidak boleh lebih rendah daripada nilai bersih yang dapat direalisasikan.

ad 2) Costing procedures for scrap, spoiled, goods, and defective work (prosedur-prosedur penetapan harga untuk sisa bahan baku yang tidak dapat dipakai lagi, barang-barang yang gagal, dan pekerjaan yang rusak)

Jalannya proses produksi selalu diusahakan untuk mencapai tingkat yang efisien dan efektif. Namun terkadang

²⁹ Ibid, hal. 342.

tak dapat dielakkan terjadinya kegagalan atau kerusakan dalam proses produksi.

Kegagalan atau kerusakan yang biasa juga disebut atval atau uitval. Terjadinya mungkin dapat diduga sebelumnya dan mungkin pula tak diduga sebelumnya. Adapun perlakuan terhadap barang yang rusak dalam proses produksi adalah sebagai berikut :

- "1. The amount accumulated in Income from Sale of Scrap may be closed directly to Income Summary and shown on the income statement under Other Income.
2. The amount may be credited to Factory Overhead Control, thus reducing the total factory overhead expense and thereby the cost of goods manufactured".³⁰

Berdasarkan penjelasan ini barang yang rusak dalam proses produksi atau sisa-sisa, masih dapat diperhitungkan sebagai pendapatan lain-lain pada perhitungan rugi laba, atau dibebankan pada overhead (biaya tak langsung), sebagai pengurang dari harga pokok produksi. Pengakuan pendapatan diakui setelah barang tersebut benar telah terjual.

Penetapan persediaan yang diterbitkan dalam bulletin nomor 43, oleh American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA), tampaknya telah diterima dalam Prinsip Akuntansi Indonesia yang berbunyi sebagai berikut :

"Tujuan utama dari accounting persediaan adalah penetapan secara layak besarnya

³⁰ Ibid, hal. 346.

hasil usaha dengan cara membandingkan biaya bersangkutan dengan pendapatannya", 31

Dengan diterimanya Prinsip di atas, yang menghendaki penetapan besarnya hasil usaha secara layak, maka biaya-biaya yang bersangkutan dengan pendapatan tersebut, harus diklasifikasikan secara tepat.

Ditambahkan lagi oleh American Institute of certified Public Accountants bahwa :

"It should also be recognized that the exclusion of all overheads from inventory costs does not constitute an accepted accounting procedure".³²

Hal ini sejalan juga dalam Prinsip Akuntan Indonesia yang berbunyi sebagai berikut :

"Dasar utama akuntansi persediaan adalah cost, yang secara umum dirumuskan sebagai harga (price) yang dibayar atau yang dipertimbangkan untuk memperoleh suatu aktiva".³³

Beberapa penjelasan tentang teori akuntansi persediaan yang menguraikan metode pembebanan biaya bahan baku berdasarkan mengalirnya persediaan bahan baku, seperti metode : First In First Out (FIFO), Last In First Out (LIFO) dan Average (rata-rata), dapat dipilih salah satu di antara me

³¹Ikatan Akuntansi Indonesia, Op.Cit., hal. 57.

³²Adolph Matz and Milton F. Usry, Op.Cit., hal.689.

³³Ikatan Akuntan. Indonesia, Op.Cit., hal.58.

de tersebut dengan catatan, harus digunakan secara terus menerus (konsisten), agar tidak menyebabkan kekaburan laporan keuangannya.

Begitu pula persediaan yang rusak dalam proses produksi sehingga tidak mencapai mutu standar yang telah ditentukan. Biaya barang yang rusak dalam proses produksi dapat dibebankan pada seluruh hasil produksi, yang menyebabkan bertambahnya harga pokok produksi.

Sedangkan hasil penjualan persediaan dari barang yang rusak tersebut, apabila telah direalisasikan penjualannya dapat dianggap pendapatan lain-lain pada income statement periode yang bersangkutan.

Pembahasan akuntansi persediaan baik tentang flow (mengalirnya persediaan) maupun persediaan yang rusak, semuanya bertujuan untuk penetapan pendapatan yang layak dan tidak menyasat pihak-pihak yang berkepentingan.

BAB V

TINJAUAN PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN

PERUSAHAAN INDUSTRI SANDANG XYZ

PERIODE 1981

Di muka telah diuraikan berbagai teori untuk mendukung pembuktian hipotesis kami, terhadap perhitungan harga pokok penjualan pada Perusahaan Industri Sandang XYZ. Maka pada bab V ini kami akan perlihatkan perhitungan harga pokok produksi dari Perusahaan Industri Sandang XYZ. Begitu pula perhitungan harga pokok produksi menurut metode full costing, yang umum diterima dalam Prinsip Akuntansi Indonesia, sebagai dasar perbandingan.

Sebelum melakukan perhitungan harga pokok produksi dari perusahaan tersebut, lebih dahulu kita melihat unsur unsur biaya yang diperhitungkan atau dimasukkan sebagai unsur harga pokok produksi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ.

5.1. Unsur-unsur Harga Pokok Produksi Perusahaan

Perhitungan harga pokok produksi merupakan suatu perhitungan yang sangat penting bagi pimpinan. Melalui perhitungan harga pokok produksi pimpinan dapat menentukan harga jual, menambah atau menetapkan volume produksi, begitu pula untuk menentukan langka-langka kegiatan perusahaan selanjutnya.

Adapun unsur-unsur harga pokok produksi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah biaya bahan baku, biaya

bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung dan biaya tak langsung yang sifatnya variabel. Masing-masing unsur biaya ini akan dibahas satu persatu sebagai berikut :

5.1.1. Biaya Bahan Baku

Sebagai Perusahaan Industri tekstil, bahan baku yang digunakan dalam proses produksinya adalah benang, dan hasil produksinya adalah kain. Prosedure pemakaian benang, diawali oleh permintaan bagian yang membutuhkan bahan yang meminta kepada kepala bagian produksi mengenai bahan yang dibutuhkan. Kepala bagian produksi menandatangani surat permintaan bahan yang ditujukan kepada bagian gudang.

Surat permintaan bahan dari bagian produksi dibuat dalam rangkap tiga, yang ditujukan ke bagian gudang. Bagian gudang menyiapkan bahan yang diminta, sedangkan surat permintaan didistribusikan kepada yang bersangkutan yaitu : Lembaran yang asli ditujukan kepada bagian gudang, yang menyiapkan pengeluaran bahan. Lembaran yang kedua dikirim P & C sebagai bahan control dan lembaran terakhir adalah arsip bagian yang meminta bahan tersebut.

Adapun biaya benang yang tercatat pada Perusahaan Industri Sandang XYZ selama periode 1981 adalah sebagai berikut, pada halaman 71.

TABEL 1
 BLAYA PEMAKAIAN BAHAN BAKU
 PERIODE 1981

B U L A N		! PEMAKAIAN KG	! RUPIAH (*000)	!
1	! Januari	! 20.886	! 27.883	!
2	! Februari	! 21.958	! 29.314	!
3	! M a r e t	! 19.978	! 26.670	!
4	! A p r i l	! 18.576	! 24.799	!
5	! M e i	! 22.166	! 29.592	!
6	! J u n i	! 19.417	! 25.922	!
7	! J u l i	! 25.274	! 33.741	!
8	! Agustus	! 23.096	! 30.833	!
9	! September	! 19.659	! 26.244	!
10	! Oktober	! 24.198	! 32.304	!
11	! November	! 23.263	! 31.056	!
12	! Desember	! 21.140	! 28.222	!
Jumlah selama setahun.		! 259.611	! 346.580	!

Sumber data: Perusahaan Industri Sandang XYZ Ujung Pandang
 data diolah kembali.

5.1.2. Biaya Bahan Penolong

Untuk memperoleh benang yang baik, lebih dahulu benang dimasukkan ke dalam mesin penganjian, supaya benang menjadi licin, rata, serta kuat. Kualitas benang yang kurang baik, berbuluh, mudah putus, akan menurunkan kualitas hasil produksi (kain) dan menurunkan kualitas volume produksi.

Adapun obat-obatan (zat kimia) yang digunakan dalam proses penganjian adalah tepung kanji, veluesterol dan zat kimia lainnya. Bahan-bahan tersebut mudah rusak dalam keadaan lembab, namun mudah diperoleh sehingga persediaan bahan penolong tersebut di sesuaikan dengan kebutuhan dalam jangka waktu pendek.

Bahan-bahan penolong seperti tepung kanji disamping mudah diperoleh juga harganya relatif murah, sehingga lebih rendah dari biaya bahan baku (benang). Adapun biaya pemakaian bahan penolong untuk periode 1981 dapat dilihat pada halaman 73.

TABEL 2

BIAYA PEMAKAIAN BAHAN PENOLONG
PERIODE 1981

B U L A N		RUPIAH ('000)
1	! Januari	! 1.604 !
2	! Februari	! 1.526 !
3	! M a r e t	! 1.462 !
4	! A p r i l	! 1.359 !
5	! M e i	! 1.620 !
6	! J u n i	! 1.429 !
7	! J u l i	! 1.843 !
8	! Agustus	! 1.689 !
9	! September	! 1.437 !
10	! Oktober	! 1.769 !
11	! November	! 1.708 !
12	! Desember	! 1.575 !

Jumlah Pemakaian Bahan Penolong 19.021

Sumber data: Perusahaan Industri Sandang Ujung Pandang, data
diolah kembali.

5.1.3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

74

Biaya tenaga kerja pada Perusahaan Industri Sandang masih merupakan faktor yang sangat berpengaruh terhadap jalannya proses produksi, sehingga untuk melancarkan waktu kerja karyawan, pemberian imbalan jasa pun perlu mendapat perhatian yang sungguh-sungguh.

Penggolongan tenaga kerja dibagi menurut fungsinya yaitu tenaga kerja bagian pemasaran dan tenaga kerja bagian administrasi serta tenaga kerja bagian pabrik. Tenaga kerja langsung, yang langsung mengelolah proses produksi, dan tenaga kerja tak langsung hanya bekerja pada bagian pendukung jalannya proses produksi.

Tenaga kerja langsung ialah tenaga kerja yang mengelola proses produksi mulai dari pemantapan benang, penanganian, penarikan benang pada lalatan lusi, hingga jalannya mesin tenun untuk menghasilkan kain.

Nilai biaya tenaga kerja* pada bagian produksi lebih banyak dibanding dengan biaya tenaga kerja yang terjadi pada bagian lainnya, dan untuk lebih jelasnya kita lihat tabel pada halaman 75.

*langsung

TABEL 3
 BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG
 PERIODE 1981

B U L A N		!	RUPIAH ('000)	!	
1	!	Januari	!	5.847	!
2	!	Februari	!	5.750	!
3	!	M a r e t	!	6.125	!
4	!	A p r i l	!	5.750	!
5	!	M e i	!	6.275	!
6	!	J u n i	!	6.375	!
7	!	J u l i	!	6.250	!
8	!	Agustus	!	6.450	!
9	!	September	!	6.590	!
10	!	Oktober	!	6.750	!
11	!	November	!	6.875	!
12	!	Desember	!	9.570	!
Jumlah biaya tenaga kerja langsung			78.607	!	

Sumber data : Perusahaan Industri Sandang Ujung Pandang
 data di olah kembali.

Biaya tak langsung ini dikumpulkan selama satu periode (satu tahun), yang biasanya terdiri dari tiga golongan yaitu : biaya tak langsung variabel, semi variabel dan biaya tak langsung tetap. Namun untuk memudahkan perhitungan maka biaya tak langsung semi variabel, digolongkan ke dalam biaya tak langsung variabel atau biaya tak langsung tetap. Penggolongan ini tergantung pada kecenderungan dari sifat (tabiat) biaya tersebut, dan tak dapat diabaikan pertimbangan-pertimbangan dari pimpinan perusahaan yang bersangkutan.

Terjadinya biaya tak langsung variabel selama satu periode dibebankan sebagai harga pokok produksi, yang melekat pada nilai persediaan, baik persediaan barang jadi maupun pada persediaan barang yang belum selesai atau barang dalam proses.

Terjadinya biaya tak langsung variabel ini dicatat berdasarkan biaya yang sesungguhnya. Baik yang terjadi di dalam lingkungan perusahaan sendiri maupun yang harus diselesaikan secara tunai. Untuk jelasnya kita lihat tabel pada halaman 77.

BIAYA TAK LANGSUNG VARIABEL
PERIODE 1981

U R A I A N	!	RUPIAH ('000)	!
1 ! Biaya Tenaga Kerja tak langsung	!	28.875	!
2 ! Bahan Bakar	!	18.615	!
3 ! Biaya Listrik	!	785	!
4 ! Pakaian Dinas Bagian Produksi	!	3.259	!
5 ! Makan/Minum Karyawan Bag. Produksi	!	4.300	!
6 ! Pemeliharaan Inventaris Pabrik	!	380	!
7 ! Pemeliharaan Bangunan Pabrik	!	1.865	!
8 ! Pemeliharaan Mesin Produksi	!	15.687	!
9 ! Pemeliharaan Mesin Bengkel	!	2.416	!
10 ! Pemeliharaan pembangkit Tenaga	!	1.670	!
11 ! Pemel. Instalasi Air	!	824	!
Jumlah biaya tak langsung variabel	!	78.676	!

Sumber data : Perusahaan Industri Sandang Ujung Pandang dan
diolah kembali.

5.1.5. Biaya Tak Langsung Tetap

Biaya tak langsung tetap adalah biaya yang sifatnya tetap dalam satu periode. Walaupun volume produksi bertambah atau berkurang sampai batas-batas tertentu.

Biaya periode terdiri dari biaya pemasaran, biaya administrasi, dan biaya tak langsung yang tetap. Pembebanan biaya ini hanya untuk satu periode (tahun). Hal ini didasarkan pada anggapan bahwa biaya tetap selama satu tahun periode pembukuan dianggap konstan, terhadap total cost.

Biaya tak langsung tetap, dianggap sebagai biaya periode bagi Perusahaan Industri Sandang XYZ, sehingga biaya tersebut tidak dibebankan dalam perhitungan harga pokok produksi.

Kebijaksanaan pimpinan perusahaan mengabaikan biaya tak langsung tetap dalam perhitungan harga pokok produksi, tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia. Adapun biaya tetap Perusahaan Industri Sandang XYZ yang diperhitungkan dalam periode tahun 1981, dapat dilihat pada tabel halaman 79.

TABEL 5
 BIAYA TAK LANGSUNG TETAP
 PERIODE 1981

U R A I A N	!	RUPIAH ('000)	!
1. ! Asuransi Karyawan bag. produksi	!	5.024	!
2. ! Asuransi Kebakaran Bangunan Pab.	!	300	!
3. ! Asuransi Keb. Mesin Produksi	!	350	!
4. ! Asuransi Keb. Instalasi Listrik	!	75	!
5. ! Penyusutan Bangunan Pabrik	!	3.735	!
6. ! Penyusutan Mesin Produksi	!	8.646	!
7. ! Penyusutan Instalasi Listrik	!	125	!
8. ! Peny. Pembangkit Tenaga Listrik	!	1.694	!
9. ! Penyusutan Mesin Bengkel	!	286	!
10. ! Penyusutan Inventaris Pabrik	!	245	!
Jumlah biaya tak langsung tetap	!	20.480	!

Sumber data : Perusahaan Industri Sandang Ujung Pandang
 diolah kembali.

5.2. Pencatatan Akuntansi Perusahaan

Pencatatan akuntansi pada suatu perusahaan, merupakan informasi kuantitatif tentang kegiatan perusahaan atau peristiwa yang terjadi selama satu periode di dalam perusahaan. Atas dasar informasi inilah kita dapat menyusun laporan keuangan sebagaimana mestinya untuk menjadi laporan pertanggungjawaban Pimpinan perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan data biaya yang dijelaskan di muka, tentang biaya-biaya yang terjadi selama satu periode akuntansi tahun 1981, maka dapatlah dibuat jurnal entri, arus biaya dan perhitungan harga pokok produksi Perusahaan Industri Sandang XYZ pada periode 1981.

5.2.1. Jurnal Entri

a. Pemakaian Bahan Baku

Barang dalam proses bahan baku	346.580	
Persediaan bahan baku		346.580
(pemakaian bahan baku benang sebanyak 259.611 kg)		

b. Biaya Bahan Penolong

Barang dalam proses bahan penolong	19.021	
Persediaan bahan penolong		19.021

c. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Barang dalam proses biaya tenaga kerja langsung	78.607	
Gaji dan Upah		78.607
(gaji dan upah bagian produksi)		

d. Biaya Tak Langsung Variabel

Biaya tak langsung sesungguhnya	78.676	
Bermacam-macam Rekening (biaya tak langsung yang variabel)		78.676

e. Pembebanan Biaya Tak Langsung

Barang dalam proses biaya tak langsung	78.676	
Biaya tak langsung		78.676

d. Barang Selesai Yang Ditransfer Ke Gudang

Barang jadi	522.202	
Barang dalam proses bahan baku		345.986
Barang dalam proses bahan pe- nolong		118.976
Barang dalam proses biaya te- naga kerja		78.523
Barang dalam proses biaya tak langsung		78.717

e. Barang Dalam Proses

Barang dalam proses	5.377	
Barang dalam proses bahan baku		3.853
Barang dalam proses bahan pe- nolong		211
Barang dalam proses biaya te- naga kerja		656
Barang dalam proses biaya tak langsung		657

f. Penjualan Barang

Harga pokok barang yang dijual	519.898
Barang jadi	519.898
(pokok penjualan barang 1.843.329 @ Rp 282 Rp519.898).	

5.2.2. Arus Biaya

<u>BAHAN BAKU</u>	
1/1	86.090 ! 346.580
	329.423 !B. 68.933
	<hr/> 415.513 ! 415.513

<u>BAHAN PENOLONG</u>	
	! 19.021
	! !

<u>TENAGA KERJA</u>	
	! 78.607
	! !

<u>BIAYA TAK LANGSUNG</u>	
	! 78.676
	! !

<u>BARANG DALAM PROSES</u>	
<u>BAHAN BAKU</u>	
1/1	3.259 ! 345.986
	346.580 !B. 3.853
	<hr/> 349.839 ! 349.839

<u>BARANG DALAM PROSES</u>	
<u>BAHAN PENOLONG</u>	
1/1	166 ! 18.976
	19.021 !B. 211
	<hr/> 19.187 ! 19.187

<u>BARANG DALAM PROSES</u>	
<u>TENAGA KERJA</u>	
1/1	572 ! 78.523
	78.607 !B. 656
	<hr/> 79.179 ! 79.179

<u>BARANG DALAM PROSES</u>	
<u>BIAYA TAK LANGSUNG</u>	
1/1	698 ! 78.717
	78.676 !B. 657
	<hr/> 79.374 ! 79.374

PERSEDIAAN BARANG JADI

Persd. Awal	31.777	!	Penjualan	519.898
Prod. 1981	522.202	!	Persd. Akhir	34.081
<hr/>			<hr/>	
Jumlah	553.979	!	Jumlah	553.979

PERSEDIAAN BARANG DALAM PROSES

Bahan Baku	3.853	!
Bahan Penolong	211	!
B. Tenaga Kerja	656	!
B. Tak Langsung	657	!
<hr/>		
Jumlah	5.377	!

HARGA POKOK PENJUALAN

Penjualan	519.898	!
		!
		!
		!

Catatan

Penjualan dihitung berdasarkan harga pokok rata-rata.

5.2.3. Perhitungan Harga Pokok Produksi Oleh Perusahaan

Persediaan Awal	17.437
Produksi	<u>1.854.364</u>
Jumlah	1.871.801

Satuan Ecuivalen UnitEquivalent Unit

Uraian		Bahan Baku	Biaya Konve
Produksi selesai	1.850.672	1.850.572	1.850.672
Dalam Proses 75%	20.607	20.607	15.455
Ofker	522	-	-
Jumlah	<u>1.871.801</u>	<u>1.871.279</u>	<u>1.866.127</u>

Perhitungan Harga Pokok Produksi ('000) Rupiah

<u>Uraian</u>	<u>Awal</u>	<u>Tambahan</u>	<u>Jumlah</u>	<u>Equivalent</u>	<u>B. Unit</u>
B. Bahan Baku	3.259	346.580	349.839	1.871.279	186.9518
B. B. Penolong	166	19.021	19.187	1.871.279	10.2534
B. T. Kerja	572	78.607	79.179	1.866.127	42.4296
B. T. Langsung	<u>698</u>	<u>78.676</u>	<u>79.374</u>	<u>1.866.127</u>	<u>42.5341</u>
J u m l a h	4.695	522.884	527.579		282.1689

Pembebanan Harga Pokok Produksi

Barang Jadi	1.850.672	282.1689	522.202
Barang Dalam Proses 75 %			
Bahan Baku	20.607	186.9518	3.853
Bahan penolong	20.607	10.2534	211
Biaya Tenaga Kerja	15.455	42.4296	656
Biaya Tak Langsung	15.455	42.5341	<u>657</u>
Jumlah barang dalam proses			<u>5.377</u>
Jumlah biaya produksi			527.579

Melihat perhitungan harga pokok produksi yang dibuat oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ, maka saya dapat katakan bahwa dalam pengklasifikasian biaya produksi cenderung sesuai dengan volume produksi, yang lazim disebut *direct costing*. Yaitu biaya variabel, semi variabel dan biaya tetap.

Biaya variabel adalah biaya yang perubahannya dipengaruhi oleh naik turunnya volume produksi, sehingga besar kecilnya biaya variabel secara total tergantung dari naik turunnya volume produksi. Sedangkan biaya semi variabel yang cenderung pada biaya variabel digolongkan juga sebagai biaya variabel. Biaya variabel yang terjadi pada suatu periode dianggap sebagai harga pokok produksi yang melekat pada nilai persediaan, baik yang telah selesai maupun yang masih dalam proses atau belum selesai.

Yang termasuk sebagai biaya variabel dalam perhitungan harga pokok produksi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ adalah biaya bahan baku yang digunakan dalam proses produksi, biaya tenaga kerja yaitu gaji/upah karyawan yang langsung menangani pengolahan proses produksi dan biaya tak langsung yang sifatnya variabel.

Sedangkan biaya tetap adalah biaya secara total tidak dipengaruhi oleh naik-turunnya volume produksi. Biaya tetap ini tidak diperhitungkan pada perhitungan harga pokok produksi, sehingga hanya dianggap sebagai biaya periode atau *period cost*, yang dibebankan pada periode terjadinya dan tidak melekat pada persediaan akhir (belum terjual).

5.3. Penerapan Prinsip Akuntansi Indonesia

Perkembangan dunia usaha dewasa ini semakin maju yang mendorong perusahaan-perusahaan memberikan informasi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan, terutama perusahaan pesero yang menjual sahamnya kepada pihak luar yang membutuhkan.

Tujuan pemberian informasi baik terhadap keadaan perusahaan terutama mengenai laporan keuangan, supaya bagi pihak yang berkepentingan dapat melakukan penafsiran/analisis tentang keadaan perusahaan baik masa sekarang maupun dimasa yang akan datang atau baik jangka pendek begitu pula jangka panjang.

Untuk memenuhi keperluan tersebut, maka penyusunan laporan keuangan harus berdasarkan Prinsip Akuntansi yang berlaku di Indonesia. Agar supaya dapat menghilangkan ke-kaburan atau dapat dimengerti oleh semua pihak.

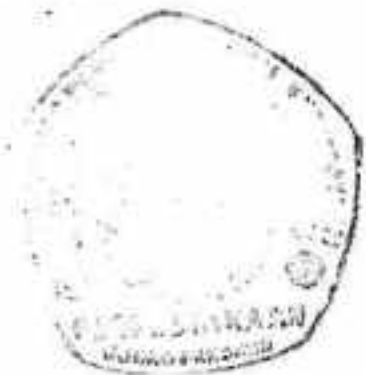
Penerapan Prinsip Akuntansi Indonesia ini memberikan informasi keuangan secara kuantitatif mengenai perusahaan, begitu pula penyajian informasi yang dapat dipercaya mengenai posisi keuangan dan perubahan-perubahan kekayaan perusahaan serta penyajian informasi yang dapat membantu para pemakai untuk menaksir kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba perusahaan.

Sehubungan dengan penulisan ini maka baiklah penulis menyusun dalam perhitungan harga pokok produksi Perusahaan Industri Sandang XYZ dengan menggunakan metode full costing seperti yang dikehendaki oleh Prinsip Akuntansi Indonesia.

5.3.1. Perhitungan Harga Pokok Produksi Menurut Full Costing.

Satuan Produksi (Kg)

Persediaan Awal	17.437
Produksi '81	<u>1.854.364</u>
Jumlah/	1.871.801



Satuan Ecuivalen

Uraian		Bahan Baku	Biaya Konv.
Produk selesai	1.850.672	1.850.672	1.850.972
Dalam proses 75%	20.607	20.607	15.455
Ofker/rusak	<u>522</u>	-	-
Jumlah	1.871.801	1.871.279	1.866.127

Perhitungan Harga Pokok Produksi ('000) Rupiah

Uraian	Awal	Tambahan	Jumlah	Ecuivalen	Biaya/m
B. Bahan Baku	3.259	346.580	349.839	1.871.279	186,9518
B.B. Penolong	166	19.021	19.187	1.871.279	10,2534
B.T. Kerja	572	78.607	79.179	1.866.127	42,4296
B.T. Langsung	<u>698</u>	<u>99.156</u>	<u>99.854</u>	<u>1.866.127</u>	<u>53,5087</u>
Jumlah	4.695	543.364	548.059		293,1435

Pembebanan Harga Pokok Produksi

Barang selesai	1.850.672	293,1435	542.512
Dalam proses 75 %			
Bahan Baku	20.607	186,9518	3.853
Bahan Penolong	20.607	10,2534	211
Biaya Tenaga Kerja	15.455	42,4296	656
Biaya Tak Langsung	15.455	53,5087	827
Jumlah barang dalam proses 75 %			<u>5.547</u>
Jumlah biaya produksi			548.059

5.3.2. Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produksi Menurut Metode Full Costing Dengan Perusahaan Industri Sandang XYZ

Harga Pokok Produksi ('000)

Uraian	Full Costing	Perusahaan	Selisih
Bahan Baku	349.839	349.839	-
Bahan Penolong	19.187	19.187	-
Tenaga Kerja	79.179	79.179	-
Bahan Tak Langsung	99.854	79.374	20.480
J u m l a h	548.059	527.579	20.480
Barang Jadi 1.850.672 m.	542.512	522.202	20.310
Barang Dalam Proses 75 %.			
Bahan Baku	3.853	3.853	-
Bahan Penolong	211	211	-
Bahan Tenaga Kerja	656	656	-
Bahan Tak Langsung	827	657	170
J u m l a h	5.547	5.377	170
<u>Harga Pokok Penjualan</u>			
Persediaan Awal 113.492 m.	31.777	31.777	-
Produksi '81 : <u>1.850.672 m.</u>	<u>542.512</u>	<u>522.202</u>	<u>20.310</u>
J u m l a h 1.964.164 m.	574.289	553.979	20.310
Pokok Penjualan/meter	292,3834	282,0432	10,3402
Penjualan : 1.843.329 m.	538.959	519.898	19.061
Persediaan Akhir			
Barang Jadi : 120.835 m.	35.330	34.081	1.249

Keterangan perbandingan perhitungan harga pokok produksi menurut full costing dengan Perusahaan Industri Sandang XYZ :

1. Kedua metode perhitungan harga pokok produksi, baik menurut full costing maupun yang digunakan oleh Perusahaan Industri Sandang, memperlihatkan jumlah biaya yang sama untuk bahan baku Rp 349.839.000, bahan penolong Rp 19.187.000, serta tenaga kerja Rp 79.179.000.
2. Perbedaan perhitungan harga pokok produksi antara metode full costing dengan dibuat oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ, terletak pada biaya tak langsung. Pada metode full costing dalam perhitungan harga pokok produksi, semua biaya tak langsung diperhitungkan baik variabel maupun yang tetap, yang jumlahnya Rp 99.854.000. Sedangkan dalam perhitungan harga pokok produksi yang dibuat oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ, biaya tak langsung yang diperhitungkan, hanya yang sifatnya variabel sebanyak Rp 79.374.000.
3. Dalam perhitungan harga pokok produksi berdasarkan full costing, semua unsur-unsur biaya produksi diperhitungkan, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya tak langsung (baik variabel, maupun tetap).

Sedangkan metode harga pokok produksi yang digunakan oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ, hanya membebankan biaya yang sifatnya variabel, seperti : biaya bahan baku, biaya bahan penolong, dan biaya tenaga ker-

ja langsung, serta biaya tak langsung variabel.

4. Perbedaan biaya produksi antara full costing dengan yang digunakan oleh perusahaan adalah biaya tak langsung yang sifatnya tetap. Harga pokok produksi menurut full costing Rp 548.059.000 dan yang dibebankan oleh perusahaan Rp 527.579.000, sehingga selisih dari kedua metode tersebut adalah Rp 20.480.000.
5. Demikian pula pada persediaan barang jadi nilainya berbeda antara metode full costing dengan yang digunakan oleh perusahaan, masing-masing Rp 542.512.000 dan Rp 522.202.000, dan selisih yang disebabkan oleh perusahaan yang tidak membebankan biaya tak langsung tetap adalah Rp 20.310.000.
6. Harga pokok barang yang dijual oleh perusahaan sebanyak 1.843.329 meter, dengan menggunakan metode rata - rata. Nilai harga pokok penjualan yang dibebankan oleh perusahaan sebanyak Rp 519.898.000 dan menurut metode full costing Rp 538.959.000. Selisih dari perbedaan metode tersebut sebanyak Rp 19.061.000.
7. Selanjutnya dalam persediaan akhir barang juga timbul selisih, yaitu pada barang jadi 120.835 menurut full costing dinilai sebanyak Rp 35.330.000, dan dibebankan oleh perusahaan Rp 34.081.000. Dengan demikian selisih - nya Rp 1.249.000, sedangkan barang dalam proses menurut metode full costing Rp 5.547.000, dan yang dibebankan oleh perusahaan sebanyak Rp 5.377.000, selisih yang rendah dibebankan oleh perusahaan Rp 170.000.

Selanjutnya dari perbandingan antara metode perhitungan harga pokok produksi menurut full costing dengan perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ, ternyata terdapat perbedaan yang disebabkan oleh biaya tak langsung. Perhitungan harga pokok menurut full costing, biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung dan biaya produksi tak langsung baik yang variabel maupun yang tetap. Sedangkan perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh perusahaan, hanya terdiri dari biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja langsung dan biaya produksi tak langsung yang variabel (tampa biaya tak langsung tetap).

Biaya produksi tak langsung tetap yang tidak dibebankan perusahaan dalam perhitungan harga pokok produksinya merupakan penyimpangan terhadap Prinsip Akuntansi Indonesia. Penyimpangan perhitungan harga pokok produksi tersebut menyebabkan perhitungan harga pokok penjualan juga tidak sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia.

Adanya biaya produksi tak langsung tetap yang dianggap sebagai biaya periode (period cost), sehingga tidak dibebankan dalam perhitungan harga pokok produksi perusahaan akan menyebabkan nilai persediaan akhir barang jadi dan persediaan barang dalam proses menjadi lebih rendah dari semestinya, yang akan tampak pada neraca perusahaan. Biaya tak langsung tetap yang tidak dibebankan pada nilai persediaan akhir barang tersebut merupakan penyimpangan PAI.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN.

Setelah meneliti permasalahan yang terjadi pada Perusahaan Industri Sandang XYZ, kemudian membandingkannya dengan Prinsip Akuntansi Indonesia dan berbagai teori dari beberapa literatur, maka pada bab ini penulis dapat mengambil kesimpulan dan memberi saran-saran yang dianggap perlu.

6.1. Kesimpulan

Dari uraian dalam bab-bab di muka serta analisis penulis, maka dapatlah ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Mengenai hipotesis kerja yang diajukan dapat ditarik kesimpulan, bahwa dalam perhitungan harga pokok produksi Perusahaan Industri Sandang XYZ, tidak dibebankan biaya produksi tak langsung tetap, dan demikian pula dalam perhitungan harga pokok penjualan perusahaan, ikut tidak dibebankan biaya produksi tak langsung tetap. Adanya biaya produksi tak langsung tetap yang tidak dibebankan dalam perhitungan harga pokok produksi/harga pokok penjualan merupakan penyimpangan terhadap Prinsip Akuntansi Indonesia.
2. Dalam perhitungan harga pokok produksi/harga pokok penjualan, pengklasifikasian biaya yang dilakukan oleh perusahaan tampak kecenderungan berubah sesuai dengan perubahan volume produksi (variabel costing). Dalam hal ini biaya dapat digolongkan dalam tiga bagian yaitu biaya variabel, biaya semi variabel, dan biaya tetap. Biaya semi variabel karena cenderung kepada biaya variabel, maka di

anggap sebagai biaya variabel. Sehingga biaya tak langsung dibagi, menjadi dua yaitu biaya tak langsung variabel dan biaya tak langsung tetap.

3. Dengan pengklasifikasian biaya menjadi biaya variabel dan biaya tetap, maka yang dibebankan sebagai biaya produksi adalah biaya variabel. Sedangkan biaya tetap dianggap sebagai biaya periode (period cost) yang hanya dibebankan pada periode terjadinya.
4. Akibat dari metode diatas, maka persediaan yang belum laku terjual, baik persediaan barang dalam proses maupun persediaan barang jadi, dalam perusahaan ini semuanya tidak dibebankan biaya tak langsung tetap, yang akan tampak dalam neraca perusahaan.
5. Menurut Prinsip Akuntansi Indonesia perhitungan harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya tak langsung, baik yang variabel maupun yang tetap (full costing).
6. Perbandingan perhitungan harga pokok produksi menurut Prinsip Akuntansi Indonesia dengan perhitungan harga pokok produksi oleh Perusahaan Industri Sandang XYZ menunjukkan, bahwa terdapat penyimpangan pada perhitungan harga pokok produksi Perusahaan Industri Sandang XYZ.
7. Penyimpangan yang terjadi pada perhitungan harga pokok produksi Perusahaan Industri Sandang XYZ ialah adanya biaya tak langsung tetap yang tidak dibebankan dalam perhitungan harga pokok produksinya.
8. Menurut hemat penulis, berdasarkan uraian diatas, perhi-

tungan harga pokok penjualan Perusahaan Industri Sandang XYZ tidak sesuai Prinsip Akuntansi Indonesia, maka hipotesis penulis point 1 dan 2 dapat diterima.

6.2. Saran-saran

Adapun saran-saran yang dapat penulis kemukakan kepada perusahaan industri pada umumnya, dan kepada Perusahaan Industri Sandang XYZ khususnya adalah sebagai berikut:

1. Perhitungan harga pokok produksi berdasarkan direct costing atau variabel costing, kiranya hanya digunakan secara khusus oleh pimpinan yang berwenang, guna pengambilan keputusan (decision making) pada hal-hal tertentu, seperti: memilih alternatif antara membeli suatu barang atau memproduksi sendiri, menerima atau menolak suatu pesanan, begitu pula untuk menentukan harga yang paling rendah, dan lain-lain.
2. Perhitungan harga pokok produksi dalam laporan keuangan yang ditujukan untuk pihak-pihak ekstern, harus dibuat berdasarkan full costing yang sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia, agar semua pihak dianggap dapat mengerti tentang laporan keuangan perusahaan tersebut.
3. Untuk mencapai perhitungan harga pokok produksi selayaknya, maka unsur-unsur biaya produksi sebaiknya diklasifikasikan berdasarkan fungsi utama yang ada dalam perusahaan yaitu: bagian produksi, bagian pemasaran dan bagian administrasi. Harga pokok produksi terdiri dari tiga bagian yaitu: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan semua biaya produksi tak langsung.

4. Untuk menjaga kelangsungan hidup perusahaan industri pada umumnya, khususnya Perusahaan Industri Sandang XYZ, yang adalah satu-satunya di Indonesia bagian Timur, maka kiranya pimpinan dapat mempertahankan/meningkatkan mutu (kualitas) hasil produksinya, begitu pula administrasi keuangan dalam perusahaan.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

1. Anthony, Robert N., and Reece, James S. Management Accounting, Text and Cases, Fifth Edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc, 1975.
2. Backer, Marton and Jacobsen Lyle E. Cost Accounting, A Managerial Approach, New York : McGraw-Hill Book Company, 1964.
3. Blocker, John G., And Welmer W. Keith. Cost Accounting Third Edition. New Delhi : Tata McGraw-Hill Publishing Company Ltd., 1977.
4. Hartanto D., Akuntansi Untuk Usahawan. Edisi ke Empat. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1979.
5. Heckert, J.B., and Wilson J.D. Controllershship. Second Edition. New York : The Ronald Press Coy., 1963.
6. Hendriksen, Eldon S., Accounting Theory. Homewood Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1977.
7. Horngren, Charles T. Cost Accounting. A. A. Managerial Emphasis, Fourth Edition. New Delhi: Prentice Hall of India, 1979.
8. Ikatan Akuntan Indonesia. Prinsip Akuntansi Indonesia Jakarta: P.T. Ichtiar Baru - Van Hoeve, 1974.
9. Karnadi, Riuna. Teori Pembuatan Kain 3. Edisi Pertama. Jakarta: Bagian Proyek Pengadaan Buku Pendidikan Teknologi, 1980.
10. Makaliwe, Willem H. Kumpulan Karangan Tentang Akuntansi dan Pembangunan. Ujung Pandang: Lembaga Penerbitan Universitas Hasanuddin, 1981.
11. Matz, Adolph, and Usry, Milton F. Cost Accounting. Sixth Edition. Cincinnati: South-Western Publishing Co., 1976.
12. Mulyadi., Akuntansi Biaya. Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya. Edisi 3. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada, 1981.

13. Niswonger C. R., and Fess P. E. Accounting Principles. 12 th Edition. Cincinnati: South-Western - Publishing Company, 1977.
14. Smith, Jay M., and Skousen, K. Fred. Intermediate Accounting. Comprehensive Volume. Sixth Edition. Cincinnati : South-Western Publishing Company, 1977.