

**PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI DANDANGAN  
PADA PERUSAHAAN GAJAH HUTAN  
SAMARINDA**

OLEH ;

*M. Nasrie Efendi*

NIM ; 8770090

NIRM : 87.11.311.401101.00260



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI MUHAMMADIYAH  
S A M A R I N D A  
1993**

PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI DANDANGAN  
PADA PERUSAHAAN GAJAH HUTAN  
DI SAMARINDA

O L E H

M. NASRIE EFENDI

NIM : 8770090

Skripsi Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh  
Gelar Sarjana Pada Sekolah Tinggi  
Ilmu Ekonomi Muhammadiyah  
S A M A R I N D A

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI MUHAMMADIYAH  
S A M A R I N D A

1993

HALAMAN PENGESAHAN

Judul.Skripsi : PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI  
DANDANGAN PADA PERUSAHAAN GAJAH  
HUTAN SAMARINDA

Nama Mahasiswa : M. NASRIE EFENDI

N I R M : 87.11.311.401101.00260

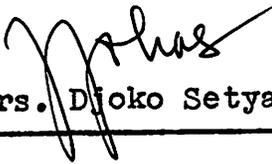
N I M : 8770090

Jurusan : MANAJEMEN

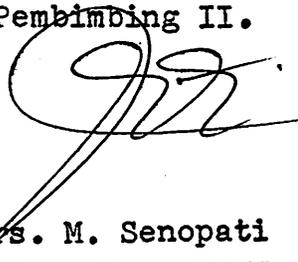
Jenjang : STRATA SATU ( S-1 )

Menyetujui,

Pembimbing I.

  
Drs. Djoko Setyadi, M.Sc

Pembimbing II.

  
Drs. M. Senopati

Direktur STIE Muhammadiyah

Samarinda,

Drs. H. Anang Hasyim

## RINGKASAN

M. NASRIE EFENDI. Penentuan Harga Pokok Produksi Dandangan pada perusahaan Gajah Hutan Samarinda.

Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui apakah harga pokok produksi dandangan pada periode Nopember 1992, untuk jenis-jenis ukuran : 10 Kg Rp. 8.594,19 per buah, 5 Kg Rp. 3.938,56 per buah, 2 1/2 Kg Rp. 2.148,55 per buah, dan 1 Kg Rp. 1.074,61 per buah. Dan penulis menarik kesimpulan bahwa harga pokok produksi masing-masing jenis ukuran dandangan yang ditentukan oleh perusahaan tersebut adalah lebih tinggi dari seharusnya (Over State).

Setelah diadakan perhitungan kembali oleh penulis, ternyata harga pokok produksi masing-masing jenis ukuran dandangan adalah : 10 Kg Rp.8.035,57 per buah, 5 Kg Rp.3.682,55 per buah, 2 1/2 Kg Rp. 2.008,89 per buah, dan 1 Kg Rp. 1.004,76 per buah. Jadi harga pokok produksi dandangan yang ditetapkan oleh perusahaan tersebut, ternyata memang lebih tinggi dari seharusnya. Hal ini disebabkan oleh perusahaan tersebut dalam menentukan harga pokok produksi Dandangan dihitung berdasarkan harga pokok total yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan dalam periode operasional perusahaan, tanpa memisahkan antara biaya produksi dan biaya komersil, sehingga biaya komersil dibebankan kedalam penentuan harga pokok.

Akhirnya untuk menentukan harga pokok produk jenis dandangan, sebaiknya langkah pertama diadakan penggolongan

biaya menurut sifatnya, agar data yang diperoleh lebih informatif untuk keperluan manajemen khususnya dalam perencanaan dan pengendalian selanjutnya.

## RIWAYAT HIDUP

M. NASRIE EFENDI, lahir pada tanggal 3 Desember 1965 di Muara Ancalong, Kabupaten Kutai, Kalimantan Timur, adalah merupakan anak pertama dari Ibu Ainun dan Bapak Abu Jahan.

Pendidikan Sekolah Dasar Negeri No. 24 Muara Ancalong lulus berijazah tahun 1980, dilanjutkan ke Sekolah Menengah Pertama Negeri Muara Ancalong, lulus tahun 1983. Sedangkan Sekolah Menengah Ekonomi Atas Muhammadiyah Samarinda lulus pada tahun 1986.

Pada tahun 1987 pendidikan dilanjutkan pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Muhammadiyah Samarinda hingga sekarang.

Pada tahun 1990 sampai 1991 pernah bekerja pada PT. Baskara Indah Permai di Samarinda. Dan sekarang belum bekerja dan belum menikah.

## KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, akhirnya selesai juga Skripsi ini.

Banyak pihak yang telah membantu dalam penyusunan Skripsi ini, penulis menyampaikan penghargaan dan terima kasih setulus hati atas segalanya.

Bapak Drs. Djoko Setyadi, MSc. dan Bapak Seno Pati, SE telah bersusah payah mengarahkan dan membimbing penulis dalam keseluruhan kegiatan penyusunan tulisan ini.

Kepada Bapak Pimpinan Perusahaan Gajah Hutan beserta karyawannya, penulis mengucapkan banyak terima kasih atas segala data yang diberikan untuk penulisan Skripsi ini.

Ayah dan Ibunda yang tercinta serta keluarga juga banyak mendorong penulis untuk segera menyelesaikan studi dan tak kurang pula pengorbanannya.

Semoga segala bantuan dan dorongan baik moril maupun materil yang telah diterima penulis memperoleh balasan yang lebih besar dari Tuhan Yang Maha Pengasih, Amien.

Samarinda, Januari 1993

M. NASRIE EFENDI

## DAFTAR ISI

BAB	Halaman
DAFTAR TABEL .....	viii
DAFTAR GAMBAR .....	ix
I. PENDAHULUAN .....	1
A. Latar Belakang .....	1
B. Perumusan Masalah .....	3
C. Tujuan Penulisan .....	4
D. Sistematika Penulisan .....	4
II. DASAR TEORI .....	6
A. Akuntansi Biaya .....	6
B. Pengertian Biaya .....	8
C. Pengolongan Biaya .....	12
D. Penentuan Harga Pokok Produk Bersama .....	37
E. Hipotesa .....	44
F. Definisi Konsepsional .....	44
III. METODE PENDEKATAN .....	48
A. Definisi Operasional .....	48
B. Perincian Data Yang Diperlukan .....	49
C. Jangkauan Penelitian .....	50
D. Tehnik Pengumpulan Data .....	51
E. Analisa Dan Pengujian Hipotesis .....	51
IV. HASIL PENELITIAN .....	54

A. Gambaran Umum Perusahaan Gajah Hutan Samarinda .....	54
B. Proses Produksi .....	56
C. Biaya Proses Produksi .....	57
D. Data Produksi .....	59
E. Data Harga Jual Masing-masing Produk .....	60
F. Perhitungan Harga Pokok Produk Biaya Bersama .....	60
V. ANALISA DAN PEMBAHASAN .....	62
A. Biaya Produksi .....	62
B. Biaya Komersil .....	66
C. Perhitungan Harga Pokok Produk Biaya Bersama .....	67
D. Perbandingan Harga Pokok Produk .....	69
VI. KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN .....	70
A. Kesimpulan .....	70
B. Saran-saran .....	71
DAFTAR KEPUSTAKAAN .....	72

## DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
1.	Pemakaian bahan baku perusahaan Dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992 .....	57
2.	Pengeluaran biaya tenaga kerja perusahaan Dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992 .....	58
3.	Biaya penyusutan perusahaan Dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992..	58
4.	Biaya administrasi dan umum serta biaya pemasaran perusahaan Gajah Hutan Samarinda selama Nopember 1992 .....	59

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
I. Analisis of total operating cost .....	16
II. Bagan organisasi perusahaan Dandangan Gajah Hutan Samarinda .....	55

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Pada era tinggal landas pembangunan sekarang ini sangat dirasakan sekali peranan akuntansi dalam suatu perusahaan khususnya perusahaan industri. Karena akuntansi merupakan salah satu alat pimpinan perusahaan dalam menilai kejadian-kejadian pada masa yang lalu dan membandingkan dengan masa sekarang serta membuat kebijaksanaan pada masa yang akan datang. Alat tersebut berupa penerapan akuntansi biaya sesuai dengan kondisi perusahaan, sehingga informasi yang disajikan akuntansi nantinya dapat dipercaya dan berguna dalam pengambilan keputusan.

Di dalam perusahaan yang masih kecil dimana pemiliknya adalah juga pimpinan bahkan sebagai tenaga kerja, pemiliknya dapat langsung memimpin dan mengawasi segala sesuatunya yang terjadi dalam perusahaan yang dipimpinnya. Tetapi semakin besar organisasi suatu perusahaan maka persoalannya pun semakin banyak sehingga terasalah bagi pemilik usaha sulitnya mengetahui semua kejadian-kejadian di dalam perusahaan. Pimpinan harus selalu merencanakan secara tepat untuk mendapatkan pencacatan transaksi yang teliti, pengawasan yang baik dan analisa keadaan perusahaan dalam mencapai laba yang maksimal.

Salah satu faktor yang memungkinkan suatu perusahaan dapat saling bersaing adalah mempunyai harga pokok produksi yang rendah tanpa menurunkan kualitas dari suatu produk sedangkan untuk memperoleh harga pokok yang relatif rendah diperlukan adanya pengawasan biaya dalam arti biaya yang dikeluarkan tersebut tidak melebihi biaya-biaya yang sewajarnya.

Perusahaan dandangan Gajah Hutan adalah salah satu industri kecil yang memproduksi dandangan. Adapun produksi dandangan tersebut terdiri dari berbagai ukuran yaitu jenis ukuran 1 Kg, 2 1/2 Kg, 5 Kg, dan 10 Kg.

Selama ini perusahaan dandangan Gajah Hutan Samarinda dalam menentukan harga pokok produksinya tidak mengadakan pembagian dan penggolongan biaya-biaya sebagaimana mestinya, dalam kaitannya dengan proses produksi yang dilaksanakan dalam periode yang bersangkutan. Sehingga dengan demikian dapat diketahui bahwa perusahaan belum menggunakan atau menerapkan suatu metode atau cara mengumpulkan biaya-biaya produksi dalam rangka perhitungan harga pokok produk yang dihasilkan, yang mana menurut penilaian penulis sudah selayaknya diterapkan pada perusahaan Gajah Hutan Samarinda.

Sehubungan dengan hal tersebut maka penulis mencoba untuk menganalisa perhitungan harga pokok produk bersama yang dihasilkan oleh perusahaan Gajah Hutan Samarinda, dengan menerapkan metode nilai jual relatif sesuai dengan karakteristik perusahaan yang memproduksi macam-macam ukuran

produk dengan harga jual yang berbeda-beda, dengan demikian harga pokok produk bersamanya dapat diperhitungkan secara teliti dan tepat.

Sebagaimana salah satu tujuan akuntansi biaya yaitu menentukan harga pokok produk secara teliti, sedangkan menentukan harga pokok produk secara teliti hanya dapat dilakukan jika diadakan pemisahan secara tegas antara biaya produksi dan biaya non produksi. Karena dengan demikian perusahaan akan mengetahui harga pokok produk yang sebenarnya, sehingga dapat digunakan sebagai dasar penentuan harga jual. Selain itu dengan mengetahui harga pokok produk yang sebenarnya pemilik usaha akan mempunyai dasar kuat jika melakukan persaingan pasar.

Sesuai dengan uraian tersebut di atas penulis merasa tertarik untuk menerapkan akuntansi biaya, guna membantu pemilik usaha dalam mengelola usahanya, maka dalam penelitian ini penulis memberi judul : Penentuan Harga Pokok Produksi Dandangan Pada Perusahaan Gajah Hutan Samarinda.

## B. Perumusan Masalah

Sebagaimana yang telah diuraikan dalam latar belakang. Namun yang jadi pokok permasalahan yaitu : Apakah harga pokok produksi dandangan yang diperhitungkan perusahaan Gajah Hutan selama ini lebih tinggi (Over State) atau tidak (Under State), agar dapat digunakan sebagai bahan informasi dalam melakukan persaingan harga di pasar.

### C. Tujuan Penulisan

1. Untuk menghitung harga pokok produksi dandangan yang dihasilkan perusahaan Gajah Hutan Samarinda agar diperoleh harga pokok produk dandangan secara tepat.
2. Sebagai bahan informasi bagi pimpinan perusahaan di dalam mengelola perusahaan di masa datang.

### D. Sistematika Pembahasan

Untuk memudahkan pembaca mengikuti pola pemikiran yang dituangkan dalam penulisan berikut ini akan diuraikan secara garis besarnya apa-apa yang dibahas dalam penulisan ini yaitu dari awal sampai akhir sebagai sistematika penulisan adalah sebagai berikut :

Bab pertama merupakan bab pendahuluan yang meliputi latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian dan sistematika pembahasan.

Bab kedua memuat dasar teori, yaitu menguraikan teori-teori yang dipakai sebagai alat pembahasan dan penulisan dari berbagai literatur serta bahan bacaan yang ada hubungannya dengan penulisan.

Bab ketiga adalah menyangkut metode pendekatan yang meliputi, definisi operasional, perincian data yang diperlukan, jangkauan penelitian tehnik pengumpulan data, serta analisis dan pengujian hipotesis.

Bab keempat memuat semua hasil penelitian mencakup hal-hal yang berhubungan dengan data pada perusahaan Gajah Hutan yaitu Struktur Organisasi perusahaan, proses produksi dandangan, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik dan data produksi, biaya administrasi dan umum, biaya pemasaran serta perhitungan harga pokok yang dilakukan oleh perusahaan tersebut.

Bab kelima adalah merupakan analisa dan pembahasan oleh penulis terhadap permasalahan yang dikemukakan sebagai berikut biaya produksi, biaya komersil dan perhitungan harga pokok produksi.

Bab yang terakhir berisikan kesimpulan dan saran-saran yang diajukan pada perusahaan dengan melihat kelemahan dari perusahaan tersebut yang bertolak pada hasil pembahasan.

## BAB II

### DASAR TEORI

#### A. Akuntansi Biaya

Akuntansi yang kegiatannya untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen disebut akuntansi biaya. Jadi akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya-biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa, dengan cara tertentu serta penilaian terhadap data-data biaya yang terjadi untuk tujuan tindak lanjut perusahaan.

Definisi mengenai akuntansi biaya menurut Matz dan Usry sebagai berikut :

Cost accounting, sometime colled management or managerial accounting should be considered the key managerial partner in the planning and control activities, furnishing management with the necessary accounting tools to plan, control and evaluate operations 1).

Pengertian di atas dapat disimpulkan, bahwa akuntansi biaya merupakan partner manajemen dalam aktivitas perusahaan yang dibutuhkan sebagai bahan informasi untuk perencanaan, pengendalian dan salah satu diantaranya adalah untuk menetapkan harga pokok produk yang dihasilkan.

Sedangkan menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian biaya sebagai berikut :

---

1) Adloph Matz and Milton F. Usry, Cost Accounting Planning and Control, Sixth edition, International Bussiness and Management Series, 1976, Hal. 10

Akuntansi biaya adalah merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya - biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasilnya.<sup>2)</sup>

Sedangkan menurut Prof. Dr. S. Hadibroto dan kawan-kawan dalam bukunya Dasar-dasar Akuntansi, menyatakan bahwa tujuan akuntansi biaya adalah :

1. Memungkinkan penilaian persediaan barang jadi, barang setengah jadi dan persediaan bahan-bahan yang sedang dalam proses.
2. Penentuan biaya produksi dan analisisnya.
3. Pengawasan biaya.
4. Memberikan informasi bagi pengambilan keputusan oleh pimpinan perusahaan. <sup>3)</sup>

Adapun tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan informasi untuk kepentingan perusahaan atau bagiannya. Untuk mencapai tujuan tersebut maka biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa agar dapat dipergunakan untuk menentukan harga pokok secara tepat dan teliti.

Di dalam menggolongkan dan mencatat biaya-biaya harus selalu diperhatikan untuk tujuan apa manajemen memerlukan informasi biaya, justru itu perlu dipakai *defferent cost for different purpuse* karena tidak ada satu konsep biaya yang memenuhi berbagai macam tujuan.

---

<sup>2)</sup>Mulyadi, Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Penggolongan Biaya, edisi ketiga, bagian penerbitan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1979, Hal. 3

<sup>3)</sup>S.Hadibroto dan Kawan-kawan, Dasar-dasar Akuntansi, Cetakan ketiga, penerbit Lembaga Penelitian, Pendidikan dan Penerangan Ekonomi dan Sosial, Jakarta, 1981, Hal. 139

Apabila penggolongan biaya menurut sifatnya untuk tujuan penentuan harga pokok produksi, maka penggolongan biaya harus disesuaikan dengan sifat biaya yang terjadi dengan cara menelusuri jejak biaya yang ada berdasarkan pertimbangan dan pembebanan biaya tersebut.

Untuk mengadakan penelusuran tentang biaya yang terjadi di dalam kegiatan perusahaan diperlukan data-data biaya yang merupakan informasi. Selain dari pada itu juga diperlukan adanya struktur organisasi dan prosedur atas proses yang jelas sebagaimana dikemukakan oleh Adolph Matz dan Milton F. Usry sebagai berikut :

The construction of cost accounting information system requires a through understanding of, 1) the organization structure of the company, 2) the manufacturing processes, and 3) the type of cost accounting information desired and required by all levels of management. 4)

#### B. Pengertian Biaya

Setiap proses produksi yang berlangsung dalam suatu kegiatan perusahaan tidak terlepas dari pengorbanan-pengorbanan atas alat-alat produksi yang dilakukan untuk memperoleh produk-produk akhir yang dikehendaki. Setiap pengeluaran belum tentu merupakan biaya, oleh sebab itu setiap pengeluaran haruslah diadakan penelitian, apakah suatu pengeluaran dianggap sebagai biaya atau bukan.

Istilah biaya sangat penting artinya bagi dunia usaha yang menjalankan kegiatan produksi, karena biaya harus relevan dengan proses produksi yang di biayai.

---

4) Op.cit, Hal. 61.

Untuk memberikan pengertian biaya, sebelum mengadakan penggolongan biaya-biaya di dalam suatu perusahaan, khususnya perusahaan industri, maka dibawah ini dikemukakan beberapa pengertian biaya sebagai berikut :

Menurut H.J. Van Der schroeff :

Biaya ialah pengorbanan-pengorbanan yang secara ekonomis tidak dapat dihindarkan untuk memproduksi barang-barang, istilah pengorbanan menunjukkan suatu pengorbanan nilai yang belum ditentukan apakah pengorbanan itu bertujuan atau tidak, jika pengorbanan itu bertujuan, maka baru dapat dikatakan bahwa pengorbanan itu adalah biaya.<sup>5)</sup>

Jadi biaya-biaya yang harus dianggap sebagai pengeluaran yang berupa uang yang membentuk harga pengorbanan untuk menyediakan alat-alat produksi.<sup>6)</sup>

Menurut Matz :

Cost dapat diartikan biaya dan dapat juga berarti harga pokok. Jika istilah cost digandengkan dengan istilah lain, maka ini biasanya menunjukkan biaya. Misalnya ; Direct cost, fixed cost, variabel cost dan jika istilah cost berdiri sendiri, maka ini biasanya menunjukkan harga pokok, misalnya cost of good manufactured dan cost or market price.<sup>7)</sup>

Biaya adalah harga pokok yang telah dikeluarkan didalam proses untuk menghasilkan pendapatan.<sup>8)</sup>

Dari beberapa pengertian biaya di atas dapat disimpulkan, bahwa biaya adalah merupakan pengorbanan yang

---

5) R. Soemita Adikoesoemah, Cost Accounting (Kalkulasi Harga Pokok), edisi pertama, penerbit Tarsito, Bandung, 1979, Hal. 3

6) Winardi, Capita Selecta Biaya, Penerbit Alumni, Bandung, 1975, Hal. 138.

7) R. Soemita Adikoesoemah, Hal. 45.

8) Anonimous, Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia, Jakarta, 1974, Hal. 9

dikeluarkan untuk memproduksi barang-barang atau jasa, yang diukur dengan uang dan dapat memberikan manfaat secara ekonomis pada saat tertentu, untuk menghasilkan suatu pendapatan yang diharapkan.

Istilah cost dan expenses dalam bahasa Indonesia adalah biaya, namun dua pengertian ini mempunyai maksud yang berbeda, seperti yang dijelaskan oleh Adolph Matz and Milton F. Usry dalam bukunya Cost Accounting, sebagai berikut :

Frequently the term "Cost" is used synonymously with the term "expense" yet the term "Cost" is used for both assets and expenses. Cost mean, one time, the fair market value of the item given in exchange for the item received. The term "expense" refers to the sacrifice, renouncing aspect of the revenue transaction. Expenses are the measured out flow of goods and service are matched white revenue to determine income.9)

Selanjutnya Marton Becker and Lyle E. Jacobsen dalam bukunya Cost Accounting, A Managerial approach membedakan istilah cost dan expenses, sebagai berikut :

Cost represents that portion or the equation price of goods, property, or services which has been defferend or not yet utilized in connection with the realization or reventur. Expenses are cost with have been applied against the revenue at a particular period. 10)

Pengertian Cost and expenses dari beberapa pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa, biaya "Cost" jumlah yang dibayarkan untuk sesuatu yang dibiayai pada suatu saat dan mempunyai manfaat di saat lain, baik untuk aktiva maupun biaya-biaya lainnya, misalnya pembelian peralatan besar,

9) Adolp Matz and Milton F. Usry, Op.Cit, Hal. 42

10) Morton Backer and Lyle F. Jacobsen, Cost Accounting, A. Managerial Approach, McGrow-Hill Book Company, New York, 1964, Hal. 3-4

biaya reparasi yang relatif besar jumlahnya dapat dinikmati oleh beberapa periode produksi berikutnya.

Jadi "Cost" dapat berarti "Biaya" dan dapat juga berarti "Harga Pokok" sedangkan expenses menunjukkan pengorbanan untuk memperoleh penghasilan atau arus barang-barang dan jasa yang diukur terhadap penghasilan, untuk mendapatkan pendapatan.

Kesimpulan diatas didukung oleh pengertian yang dikemukakan oleh Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya yang mengartikan cost sebagai harga pokok, sedangkan expenses adalah biaya, sebagai berikut :

Di dalam akuntansi biaya diadakan pembedaan antara istilah harga pokok, biaya dan ganti rugi. Harga pokok adalah jumlah utang atau nilai kekayaan lain yang dikeluarkan atau hutang yang timbul dalam pembelian barang-barang atau jasa-jasa, sedangkan biaya adalah harga pokok yang telah dibebankan kepada penghasilan yang telah diperoleh dalam periode akuntansi tertentu. Dengan kata lain, biaya adalah harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan dalam periode akuntansi tertentu.<sup>11)</sup>

Jadi dengan demikian cost adalah bagian dari pada harga perolehan atau harga beli barang-barang, kekayaan atau jasa yang ditunda pembebanannya atau belum dipakai (dimanfaatkan) dalam hubungannya dengan realisasi penghasilan. Sebagai contoh cost aktive tetap dan persediaan adalah merupakan cost yang ditangguhkan pembebanannya (deferred cost).

Expense adalah cost yang telah dibebankan pada

---

<sup>11)</sup> Mulyadi, Op.Cit, Hal.4

penghasilan suatu periode tertentu atau dengan kata lain expense adalah cost yang telah terpakai dalam suatu periode. Sebagai contoh cost aktiva tetap yang telah terpakai dalam suatu periode merupakan expense (Biaya Penyusutan).

Loss (rugi) adalah berkurangnya kekayaan perusahaan (selain yang terjadi karena pengambilan modal) yang mana tidak ada kompensasi nilai yang diterima. Kalau misalnya untuk membuat satu produk dibutuhkan 5 Kg bahan mentah, yang dipakai ternyata 11 Kg, maka harga 6 Kg bahan mentah yang dipakai lebih tersebut merupakan kerugian.

Namun dalam suatu peraktek biasanya istilah cost dan expense jarang dibedakan, hal ini karena dalam perhitungan harga pokok pemisahan tersebut kurang diperhatikan kecuali bagi perusahaan-perusahaan yang sudah menerapkan sistem akuntansi yang baik, sehingga perusahaan mengalami kesulitan didalam menentukan harga pokok produk yang dihasilkan secara teliti.

### C. Penggolongan Biaya

Didalam akuntansi biaya terdapat berbagai penggolongan biaya yang terjadi pada kegiatan perusahaan, penggolongan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang di pergunakan bagi manajemen. Dengan penggolongan biaya, di maksudkan agar pengaturan sistem akuntansi biaya dapat dilakukan serasi antara bagian-bagian biaya yang terjadi dalam kegiatan perusahaan.

Biaya-biaya yang terjadi didalam proses kegiatan perusahaan industri untuk menghasilkan barang-barang produksi,

baik yang terdapat pada literatur asing maupun Indonesia.

Sebagaimana dikemukakan di bawah ini :

1. Penggolongan biaya menurut Adolp Mazt and Milton F.Usry :

Cost classification are needed for the development of cost data that are use to management. There fore cost are classified :

1. By the nature of the item (a natural classification)
2. With respect to the accounting period to which the apply
3. By the tendency to very volume or activity
4. By their relation to the product
5. By their relation to manufacturing department
6. For analytical processed
7. For planning and control. 12)

2. Penggolongan biaya menurut John J.W.Neuner yang didasarkan

kepada operasi perusahaan digolongkan sebagai berikut :

1. Classification on the basis of the element of the finished product
2. Function bussiness activity classification
3. Classification on the basis of the manufacturing operation
4. Classification according to the time factor of cost determination
5. Cost defined on the basis of the volume of production
6. cost used in making special purpose analysis.13)

3. Menurut Soemita Adikoesoemah, untuk tujuan kalkulasi atau

penentuan harga pokok perlu diadakan penggolongan biaya-

biaya, menurut beberapa pandangan sebagai berikut :

1. Menurut sifatnya
2. Menurut hubungannya dengan barang-barang atau jasa-jasa yang diproduksi dan dijual
3. Menurut hubungannya dengan periode pembukuan
4. Menurut hubungannya dengan volume atau aktivitas

---

12) Op.Cit, Hal. 46

13) John J.W. Neuner, Cost Accounting, Principles And Practice, eigh edition, Homewood, Ricard. Irwin, London, 1973, Hal. 4

5. Menurut hubungannya dengan bagian-bagian yang ada dalam perusahaan
6. Untuk perencanaan dan pengendalian
7. Untuk keperluan analisa
8. Klasifikasi lainnya.14)

4. Menurut Mulyadi, Akuntansi dalam bukunya akuntansi biaya, penentuan harga pokok dan pengendalian biaya terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya sebagai berikut :

1. Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran
2. Penggolongan biaya atas dasar fungsi pokok dalam perusahaan
3. Penggolongan biaya atas dasar hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
4. Penggolongan biaya sesuai dengan tingkah laku terhadap perubahan volume kegiatan
5. Penggolongan biaya atas dasar waktu. 15)

Penggolongan biaya yang telah dikemukakan oleh beberapa penulis, pada prinsipnya tidak jauh berbeda, yang penting untuk tujuan apa penggolongan biaya tersebut. Apabila penggolongan biaya-biaya untuk tujuan penentuan harga pokok produksi, maka penggolongan biaya cukup dipisahkan antara mana yang termasuk biaya produksi dan mana yang termasuk biaya komersil, dengan demikian maka penentuan harga pokok produksi akan lebih teliti dan tepat sesuai dengan sifat biaya yang terjadi di dalam perusahaan.

Selanjutnya untuk penggolongan biaya-biaya menurut sifatnya dalam perusahaan industri, Soemita Adikoesoemah membagi dalam dua bagian yaitu :

---

14) Op.Cit, Hal. 5

15) Op.Cit, Hal.7

1. Biaya Produksi

2. Biaya Komersil.<sup>16)</sup>

Demikian juga Adolph Mezt and Milton F.Usry, menjelaskan dalam penggolongan biaya menurut sifat (natural classification) sebagai berikut :

The process of classifying cost and expenses can begin with a simple grouping of all manufacturing cost accounting to the three main element of cost : Material, Labour, and factory overhead in a manufacturing concern total operating cost devided into two groups: 1.Manufacturing cost 2.Commercial expenses.<sup>17)</sup>

Pengertian diatas menjelaskan, bahwa di dalam proses penggolongan biaya yang sederhana dari seluruh operasionil dari suatu perusahaan industri dapat digolongkan dalam dua kelompok, yaitu biaya pabrik (manufacturing cost) yang sering dinamakan biaya produksi atau harga pokok produksi atau harga pokok produksi dan biaya-biaya komersil (Commersial expenses).

Sedangkan biaya-biaya produksi terdiri dari unsur-unsur biaya, bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya-biaya produksi tak langsung.

Untuk lebih jelasnya penggolongan biaya tersebut ditunjukkan dalam gambar berikut ini :

---

<sup>16)</sup>R.Soemita Adikoesoemah, Op.Cit, Hal. 9

<sup>17)</sup>Adolp Matz and Milton F. Usry, Op.Cit, Hal. 46

Direct Material	+	Direct Labor	=	Prime Cost		
Indirect Material	+	Indirect Labor	+	Other Indirect Cost	=	Factory Overhead
					=	Manufacturing Cost
					+	Comercial Expenses
					=	Total Operating cost

Analisis of total operating cost. 18)

Untuk lebih jelasnya mengenai penggolongan biaya-biaya produksi dan biaya komersial berikut ini akan dikemukakan ruang lingkup tentang biaya yang dimaksud.

#### 1. Biaya Produksi (Production cost)

Dari berbagai literatur yang dikarang oleh para ahli terdapat perbedaan dalam pengertian biaya produksi. Akan tetapi pada dasarnya pengertian-pengertian tersebut mempunyai kesamaan antara yang satu dengan yang lain, bahwa biaya produksi terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja,

18) Ibid, Hal. 47

dan biaya overhead pabrik (factory overhead), beberapa pengertian tentang biaya produksi :

1. Batasan menurut Adolph Mazt and Milton F.Usry dalam bukunya Cost Accounting sebagai berikut :

Manufacturing cost, often named production cost or factory cost, is the sum of the cost of direct materials, direct labor, and factory overhead. During the accounting period, that part of manufacturing cost which represents work complete is transferred to finished goods inventory, while incomplete work remains in work in process.<sup>19)</sup>

2. Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya sebagai berikut :

Biaya produksi adalah jumlah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi dibagi menjadi tiga elemen :

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

Biaya bahan baku dan biaya tenaga disebut juga dengan istilah prime cost, sedangkan biaya overhead pabrik dan biaya tenaga kerja disebut pula istilah biaya konversi (conversion costs).<sup>20)</sup>

Setiap pabrik dari suatu perusahaan yang memproduksi barang tertentu akan membutuhkan bahan baku (Raw material) sebagai bahan dasar untuk membuat barang jadi yang diinginkan.

Untuk memproses (membuat) suatu barang sudah barang tentu dibutuhkan tenaga kerja dalam mengerjakan bahan baku tersebut, selain tenaga kerja sebagai unsur biaya produksi

---

<sup>19)</sup>Adolph Mazt and Milton F.Usry, Loc.Cit

<sup>20)</sup>Mulyadi, Loc.Cit

juga jasa-jasa yang menunjang selesainya bahan baku menjadi barang jadi.

Dengan demikian, maka perusahaan yang memproduksi barang diperlukan biaya-biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya factory overhead.

Bahan baku adalah bahan yang membentuk produk jadi secara integral dan dapat dimasukkan secara langsung dalam perhitungan biaya produksi. Untuk mengetahui apakah bahan yang digunakan itu termasuk bahan baku, atau bahan penolong diperlukan pengusutan (diikuti jejaknya) sampai barang tersebut menjadi barang akhir (barang jadinya). Cara lain untuk menelusuri apakah bahan tersebut termasuk bahan baku atau bahan penolong, yaitu dengan pertimbangan mudah dan dapat dilakukan pengusutan elemen barang tersebut.

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang langsung mengerjakan bahan baku menjadi produk jadi. Upah yang dibayar kepada tenaga baik tenaga buruh maupun tenaga ahli yang langsung berhubungan dengan unit produk jadi, maka pembebanannya akan dimasukkan kedalam golongan tenaga kerja langsung. Sedangkan biaya-biaya tidak langsung yang sering disebut manufacturing overhead, manufacturing expenses, factory overhead atau factory barden adalah biaya-biaya yang mana tidak langsung kepada produk, akan tetapi termasuk bagian integral dalam proses produksi.

Pengertian dari biaya tak langsung ini, yaitu bahan pembantu dan semua biaya-biaya yang secara tidak langsung

membantu dalam melengkapi produk menjadi produk jadi (finished goods) dan secara tidak langsung dibebankan kepada unit job, atau produk tertentu.

Dari ulasan diatas, jelaslah bahwa biaya produksi adalah meliputi biaya-biaya yang telah dikorbankan oleh suatu perusahaan, untuk memproduksi suatu barang yang diinginkan, dari bahan baku menjadi produk jadi (finished goods), dan tidak termasuk biaya-biaya yang terjadi di dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi dengan aktivitas produksi.

#### a. Sistem Pembebanan Biaya Produksi

Pada uraian di muka telah dijelaskan bahwa biaya produksi dan pembebanannya, maka produksi dapat diklasifikasikan sebagai berikut .:

- Biaya bahan baku (Raw material)
- Biaya tenaga kerja langsung (Direct material)
- Biaya pabrik tak langsung (Factory overhead)

Selanjutnya pengertian dari elemen-elemen biaya tersebut adalah sebagai berikut :

##### 1. Biaya bahan baku (Raw material)

Material/bahan baku juga sering disebut biaya bahan mentah atau biaya bahan baku langsung, disebut langsung karena bahan mentah langsung diproses dalam proses produksi sehingga akan menjadi barang jadi, bahan mentah ini dari suatu barang dan itulah yang sebenarnya ditransformir

menjadi barang lain. Ia merupakan biaya pokok utama atau prime cost.

Selanjutnya Mazt dan Usry memberikan pengertian tentang bahan baku langsung sebagai berikut :

Direct material refers to all material that form an integral part of the finished product and the can be included directly and calculating the cost of the product.<sup>21)</sup>

Jadi setiap pabrik dari suatu perusahaan yang memproduksi barang tertentu akan membutuhkan bahan baku (Raw material) sebagai bahan dasar untuk membuat barang jadi yang diinginkan.

## 2. Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja langsung adalah menyangkut biaya-biaya yang dikeluarkan oleh sesuatu perusahaan untuk dibayarkan kepada pekerja yang langsung mengerjakan bahan sehingga menjadi produk jadi.<sup>22)</sup>

Menurut Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya menggolongkan kegiatan kerja dalam perusahaan dapat dilakukan sebagai berikut :

- a. Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi
- b. Penggolongan menurut kegiatan departemen-departemen dalam perusahaan
- c. Penggolongan menurut jenis pekerjaan
- d. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk.<sup>23)</sup>

ad.a. Penggolongan biaya tenaga kerja menurut

---

<sup>21)</sup> Ibid, Hal. 50

<sup>22)</sup> R.Soemita Adikoesoemah, Op.Cit, Hal. 21

<sup>23)</sup> Mulyadi, Op.Cit, Hal. 177

fungsi organisasi perusahaan, dapat dibagi kedalam katagori fungsi perusahaan antara lain :

- Kegiatan pabrik
- Kegiatan administrasi
- Kegiatan penjualan

Oleh karena itu perlu di dalam penggolongan dan pembedaan yang jelas penggunaan tenaga kerja, yaitu antara tenaga kerja yang digunakan di pabrik dan tenaga kerja bukan pabrik. Apabila tenaga kerja digunakan di pabrik maka merupakan unsur harga pokok, sedangkan gaji dan upah tenaga kerja bukan pabrik merupakan biaya yang dibebankan kedalam periode bersangkutan.

ad.b. Penggolongan menurut kegiatan bagian-bagian dalam perusahaan, maka bagian tenaga kerja digolongkan sesuai dengan bagian yang ada dalam perusahaan tersebut sehingga memudahkan di dalam pengawasan biaya.

ad.c. Penggolongan menurut jenis pekerjaan ini adalah penggolongan biaya yang didasarkan pada sifat pekerjaan yang dilakukan masing-masing tenaga kerja yang bersangkutan, misalnya operator, mechanic, pengawasan pabrik, pengawasan kualitas, dan lain-lain.

ad.d. Dalam hubungan dengan produk, tenaga kerja dapat dibagi menjadi tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tak langsung. Upah tenaga kerja langsung dibebankan langsung kepada rekening barang dalam proses dan upah tenaga kerja tidak langsung dibebankan kepada factory overhead.

Dalam akuntansi biaya, biaya tenaga kerja dapat di bagi dalam :

- a. Gaji dan upah reguler, yaitu jumlah gaji dan upah kotor dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak upah, asuransi hari tua dan sebagainya.
- b. Premi lembur adalah kelebihan jumlah dan upah tenaga kerja karena mereka bekerja melebihi jam kerja yang telah ditentukan. Perlakuan jumlah kelebihan gaji dan upah ini dapat ditambahkan pada upah tenaga kerja langsung, dan dibebankan kepada pekerjaan dimana seseorang pekerja tersebut melakukan pekerjaan lembur terjadi. Apabila premi lembur tersebut terjadi karena adanya ketidak efesiennya waktu kerja maupun pemborosan, maka premi lembur dapat diperlukan sebagai elemen biaya factory overhead atau dikeluarkan sama sekali dari perhitungan harga pokok produksi dan dianggap sebagai period expenses.
- c. Biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja

antara lain ada 2 bagian, yaitu :

1). Set up cost adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memulai produksi, set up cost terjadi pada waktu pabrik atau proses dibuka kembali atau pada waktu produk baru diperkenalkan. Set Up Cost meliputi :

- Pembuatan Design
- Penyusunan mesin dan peralatan
- latihan bagi karyawan
- Kerugian-kerugian yang timbul akibat belum ada pengalaman.

2. Idle time Cost adalah biaya-biaya yang dikeluarkan pada saat mengangur karena hambatan-hambatan didalam proses produksi, perlakuan terhadap biaya ini adalah dibebankan kedalam biaya factory overhead cost.

3. Biaya Factory Overhead

a. Pengertian biaya factory overhead

Biaya factory overhead adalah semua biaya-biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya-biaya pabrikasi lainnya yang turut menunjang dalam proses kegiatan produksi dari bahan baku hingga menjadi produk jadi (finished goods). Mulyadi dalam bukunya Akuntansi Biaya memberikan batasan pengertian biaya

factory overhead sebagai berikut :

Biaya factory overhead, adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya produksi yang tidak secara langsung dibebankan kepada unit, job (pekerjaan) atau produk tertentu. 24)

Yang dimaksud bahan pembantu disini adalah bahan - bahan yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu produk, tetapi pemakaiannya sedikit atau begitu kompleks sehingga akan tidak bermanfaat bila diperlukan sebagai elemen biaya bahan baku.

Biaya factory overhead tidak dapat diidentifikasi atau dibebankan secara langsung ke job, proses ataupun produk tertentu, sehingga biaya ini tidak mungkin atau tidak dapat ditelusuri ke job, atau produk yang bersangkutan.

b. Sifat-sifat biaya factory overhead

Dari pengertian biaya factory overhead dapat diklasifikasikan sebagai bahan penolong dan biaya-biaya tenaga kerja tidak langsung serta biaya-biaya yang tidak dapat dibebankan serta langsung kepada unit produk.

Seringkali biaya penjualan dan biaya-biaya administrasi dan umum disebut biaya factory

---

24) Ibid, Hal.3

overhead, akan tetapi biaya-biaya tersebut bukan merupakan bagian dari pada biaya factory overhead.

Dari identifikasi diatas jelas bahwa, biaya factory overhead mempunyai sifat yang kompleks dan tidak dapat secara pasti di tentukan. Beberapa penulis mengklasifikasi jenis biaya factory overhead yang lazim digunakan dalam kegiatan proses kegiatan produksi sebagai berikut, yaitu :

- Bahan tak langsung (Bahan Penolong)
- Upah buruh tak langsung (Indirect labor)
- Reparasi, pemeliharaan mesin, beban-beban tetap.
- dan lain-lain

c. Kegunaan biaya factory overhead

Untuk mempermudah penganalisaan, mengendalikan dan mengamati biaya-biaya tak langsung yang dikorbankan ke dalam proses produksi, maka perlu adanya pengumpulan biaya-biaya factory overhead yang terdiri dari elemen-elemen biaya tak langsung.

Selain dari kegunaan diatas, biaya factory overhead yang dibebankan kepada biaya produksi dapat digunakan atas dasar tarif dimuka (Predetermined cost), penentuan biaya yang lebih mudah. Dengan penentuan

tarif dimuka terhadap elemen biaya produksi sebelum proses produksi dilakukan akan lebih mudah bagi manajemen untuk menentukan harga jual produk, sehingga memungkinkan kebijaksanaan-kebijaksanaan dan keputusan dapat segera diambil. Namun dalam penentuan tarif biaya factory overhead ini terlebih dahulu harus diadakan penelitian yang cermat dan penelusuran yang teliti terhadap biaya ini. Untuk menganalisa terhadap biaya factory overhead secara total belum dapat memberikan informasi secara tepat di dalam menentukan kebijaksanaan yang diperlukan oleh manajemen perusahaan, maka diperlukan pembedaan biaya factory overhead secara terpisah antara biaya yang konstan dan biaya variabel. Agar biaya factory overhead dapat memberikan data yang informatif untuk pengendalian dan analisa, maka biaya factory overhead dalam hubungannya dengan aktifitas/kapasitas perusahaan dibedakan dalam :

1). Biaya tetap

2). Biaya variabel

ad.1). Biaya factory overhead tetap

Biaya tetap sering di sebut dengan biaya konstan atau biaya kapasitas

yaitu biaya-biaya yang tidak berubah secara langsung oleh akibat yang ditimbulkan besar kecilnya volume produksi tertentu. Biaya tetap dapat ditentukan dengan berdasarkan kepada unsur waktu produksi. Sebagai contoh misalnya : biaya penyusutan, biaya gaji pimpinan dan pegawai pabrik, sewa mesin pabrik dan lain-lain. Secara garis besarnya biaya tetap mempunyai sifat-sifat :

- Biaya tetap tidak berubah walaupun produksi relatif berubah.
- Biaya tetap akan berubah apabila aktivitas kegiatannya berubah.
- Pada batas-batas tertentu biaya tetap akan mempunyai jumlah yang relatif tetap.

ad.2). Biaya factory overhead Variabel

Biaya variabel sering juga disebut biaya prestasi yang mempunyai sifat-sifat sebagai berikut :

- Jumlah biaya berubah sesuai dengan perubahan volume aktivitas perusahaan dan perubahan bisa proporsional (sebanding), progressif dan degresif.

- Apabila sifat biayanya proporsional maka biaya untuk setiap satuan prestasi konstan.
- Biaya per unit konstan untuk volume produksi yang berubah.
- Tanggung jawab terjadinya biaya variabel dan penggunaannya berada ditangan kepala bagian yang bersangkutan.

Secara garis besarnya macam biaya produksi yang termasuk dalam kedua katagori di atas dapat dikelompokkan sebagai berikut :

Biaya-biaya tetap meliputi :

- Gaji pimpinan dan pegawai pabrik
- Biaya penyusutan
- Biaya asuransi
- Sewa mesin dan pabrik
- Beban biaya yang sifatnya tetap
- Biaya reparasi dan pemeliharaan
- dan lain-lain

Biaya-biaya variabel meliputi :

- Bahan baku tak langsung
- Upah tak langsung
- Bahan penolong
- Alat-alat kecil
- Listrik
- Biaya lembur

- dan lain-lain

Disamping katagori biaya tersebut di atas terdapat biaya yang semi variabel, yaitu biaya-biaya yang berubah mengikuti perubahan volume produksi tetapi tidak langsung sebanding dengan volume produksi. Biaya semi variabel dapat dibagi menjadi dua bagian, yaitu :

1. Biaya semi variabel yang perubahannya terus menerus tapi tidak sebanding dengan volume produksi.
2. Biaya semi variabel yang perubahannya pada berbagai tingkat produksi.

Untuk menentukan sifat biaya semi fixed dan semi variabel dapat dipisahkan dengan cara sebagai berikut :

- a. Metode titik tertinggi & titik terendah
- b. Stand by cost methode
- d. Unsur-unsur biaya factory overhead

Pada umumnya unsur biaya factory overhead dalam suatu perusahaan industri, berbeda-beda sesuai dengan kegiatan yang satu dengan kegiatan yang dijalankan oleh perusahaan, di samping hal itu setiap perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lain juga dalam penggunaan fasilitas,

bidang usaha dan hasil produksi Akan tetapi dari beberapa penulis telah mengklasifikasikan secara umum bahwa unsur biaya factory overhead perusahaan industri pada umumnya digunakan sebagai berikut :

- 1). Pemakaian bahan-bahan tidak langsung (indirect material), yaitu bahan-bahan yang digunakan untuk menyelesaikan produksi tetapi karena oleh penggunaannya relatif kecil dan tidak langsung menjadi bagian dari hasil produksi, maka kurang efisien bila diperhitungkan sebagai bahan langsung.
- 2). Bahan penolong (Factory supplies).  
Bahan penolong merupakan bahan tak langsung yang tersendiri, yaitu bahan-bahan yang digunakan untuk menjaga agar keadaan pabrik selalu dalam kondisi yang baik.
- 3). Upah tidak langsung.  
Biaya factory overhead upah tidak langsung dapat diartikan sebagai upah atau biaya tenaga kerja yang tidak langsung dikeluarkan serta tidak mempunyai hubungan atau akibat pada konstruksi dari hasil produksi yang termasuk katagori biaya ini antara

lain :

- Upah pengawas dan mandor
- Upah tunggu dan penjaga malam
- Gaji pegawai administrasi pabrik

4). Biaya-biaya yang timbul karena beban tetap untuk setiap periode, yang termasuk biaya ini antara lain :

- Premi asuransi mesin dan gedung pabrik.
- Biaya pemeliharaan mesin dan pabrik.
- Biaya penerangan dan pembangkit tenaga listrik.
- Biaya-biaya yang timbul dari penilaian (valuation), yaitu biaya - biaya penyusutan gedung pabrik, mesin dan peralatan pabrik.

5). Biaya-biaya akibat unit produksi yang diproses.

a). Scrap dan waste material

Dalam kegiatan proses produksi kemungkinan adanya bahan baku yang diproses mengalami kerusakan, cacat atau dibuang karena secara teknis tidak dapat dihindarkan disebut scrap dan waste. Perlakuan dari akibat tersebut tergantung kepada

kebijaksanaan manajemen yang di jalankan berdasarkan perinsip ketelitian dan manfaat yang di peroleh atas perlakuan scrap dan waste tersebut. Secara teoritis perlakuan scrap dan waste ini ada dua bagian yaitu :

(1). Hasil penjualan scrap dan waste dibebankan langsung pada job tertentu.

(2). Sebagai pengurangan dari elemen biaya factory overhead.

b). Spoiled good dan defertive material Spoiled good, yaitu barang - barang yang menjalani cacat pada waktu proses produksi, dan secara ekonomis tidak dapat diperbaiki, sehingga hasil produksi hanya dapat dijual dengan harga yang relatif murah.

Perlakuan spoiled good dapat di bebaskan dengan dua cara :

(1). Jika spoiled good merupakan hal yang normal terjadi, maka kerugian dari biaya ini di bebaskan sebagai biaya factory overhead.

(2). Jika Spoiled good merupakan hal yang luar biasa, mungkin disebabkan sulitnya pesanan, maka akan dibebankan langsung pada pesanan atau pekerjaan yang bersangkutan.

Sedangkan defective material, yaitu biaya tambahan material yang harus dikeluarkan untuk memperbaiki barang-barang yang mengalami cacat dalam proses produksi, agar dapat dijual sebagai hasil yang normal. Perlakuan terhadap biaya tambahan ini dapat dibebankan pada :

- Pekerjaan pesanan produksi tertentu.
- Biaya factory overhead sebagai tambahan biaya tak langsung.

Disamping unsur-unsur biaya factory overhead yang disebut di atas, maka banyak lagi biaya-biaya factory overhead yang sering terjadi dalam perusahaan industri, misalnya :

- amortisasi hak patent
- biaya waktu pertemuan
- biaya jasa biro konsultan
- biaya pengangkutan pabrik
- biaya pesangon dan pensiun
- dan lain-lain

e. Alokasi biaya factory overhead departemen pembantu ke departemen produksi.

Pada umumnya tarif biaya factory overhead pabrik hanya dihitung untuk departemen produksi saja, karena pengolahan bahan baku menjadi produk jadi biasanya hanya terjadi pada departemen produksi. Akan tetapi sebenarnya biaya factory overhead tidak hanya terdiri dari biaya yang terjadi pada departemen produksi yang terdiri dari biaya yang turut mendukung bahan baku hingga menjadi produk jadi, biaya factory overhead juga meliputi semua biaya yang terjadi pada departemen pembantu, maka dalam rangka penentuan harga pokok produk yang lebih teliti dan selanjutnya mempermudah untuk dapat digunakan pengendalian biaya selanjutnya..

## 2. Biaya-biaya Komersil (Commercial Expenses)

Biaya komersial adalah merupakan bagian dari pada total biaya yang terjadi dalam suatu kegiatan perusahaan industri. Berdasarkan klasifikasi biaya menurut sifatnya bahwa biaya operasi dalam suatu perusahaan di golongkan menjadi dua golongan, yaitu : biaya pabrik (manufacturing cost) dan biaya-biaya komersil (comercial expenses).

Selanjutnya biaya komersil dapat dibagi dalam :

- a. Biaya-biaya pemasaran (marketing expenses)
- b. Biaya-biaya administrasi umum (administrative expenses)
- ad. a. Biaya Pemasaran (marketing expenses)

Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam hubungannya dengan usaha untuk memperoleh pesanan (order getting) dan memenuhi pesanan (order filling). Dengan kata lain bahwa biaya pemasaran dimulai pada titik, dimana biaya-biaya produksi itu berakhir, yaitu : jika proses produksi telah selesai dan barangnya ada dalam kondisi yang dapat dijual.

Biaya-biaya pemasaran itu menurut Soemita Adikoesoemah meliputi :

1. Gaji pimpinan dan pegawai bagian penjualan
2. Komisi penjualan
3. Biaya promosi dan iklan
4. Monster yang diberikan secara gratis
5. Biaya perjalanan bagian penjualan
6. Sewa kantor, gudang dan alat-alat pengangkutan
7. Pemakaian alat tulis - menulis dan barang - barang cetakan di bagian penjualan
8. Biaya surat menyurat untuk bagian penjualan
9. Biaya pengangkutan barang yang dijual
10. Macam-macam biaya penjualan.<sup>25)</sup>

- ad. b. Biaya-biaya administrasi dan umum (administrative expenses)

Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi dengan aktivitas produksi maupun pemasaran. Biaya

---

<sup>25)</sup> Soemita Adikoesoemah, Op.Cit, Hal. 7

administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan penyusunan kebijaksanaan dan pengarahannya secara keseluruhan. Misalnya gaji direksi, biaya-biaya bagian akuntansi dan personalia, biaya rapat pemegang saham, sumbangan-sumbangan, gaji eksekutif, biaya-biaya kantor dan lain-lain.

Perlakuan terhadap biaya-biaya administrasi dan umum ini ada dua macam :

- 1). Biaya administrasi dan umum dialokasikan kepada dua fungsi pokok dalam perusahaan : fungsi produksi dan fungsi pemasaran. Hal ini dilakukan karena pada dasarnya, biaya administrasi dan umum dikeluarkan untuk dua fungsi tersebut.
2. Memisahkan biaya administrasi dan umum kepada sebagian kelompok biaya administrasi tersendiri dan tidak mengalokasikan kedalam fungsi produksi dan pemasaran. Alokasi biaya administrasi dan umum kepada fungsi pemasaran dan produksi memakai dasar yang bersifat sembarang, dimana dasar alokasi tidak mencerminkan biaya administrasi dan umum kepada dua fungsi tersebut. Dengan dialokasikannya biaya administrasi dan umum kepada fungsi produksi, maka biaya produksi akan bertambah. Di dalam praktek, terdapat

kecenderungan untuk mengelompokkan biaya administrasi dan umum sebagai kelompok biaya tersendiri, yang terpisah dari biaya produksi dan biaya pemasaran. Pengendalian biaya administrasi dan umum dapat lebih mudah dilakukan, bilamana biaya tersebut dikelompokkan dan disajikan secara terpisah.

Soemita Adikusumah mengelompokkan biaya administrasi dan umum terdiri dari :

1. Gaji pimpinan pegawai kantor.
2. Sewa kantor dan kendaraan untuk keperluan umum
3. Biaya-biaya telpon dan telegram di kantor
4. Biaya-biaya pemakaian alat-alat tulis-menulis
5. Biaya surat-menyurat kantor
6. Honorarium dewan komisaris, dewan penasehat dan staf ahli
7. Biaya kredit dari bank dan pinjaman uang
8. Biaya penyusutan gedung kantor, inventaris kantor dan kendaraan bermotor
9. Biaya pemeliharaan dan reparasi gedung kantor, inventaris kantor dan kendaraan bermotor
10. Macam-macam biaya administrasi dan umum.<sup>26)</sup>

#### D. Penentuan Harga Pokok Produk Bersama

Menurut Mulyadi :

Produk bersama adalah dua produk atau lebih yang diproduksi secara serentak dengan serangkaian proses atau dengan proses gabungan jumlah dan harga jual masing-masing produk bersama ini relatif sama, sehingga tidak ada dari produk-produk yang dihasilkan tersebut dianggap sebagai produk utama atau sampingan.

Produk sampingan adalah satu produk atau lebih yang secara relatif nilainya lebih rendah yang diproduksi bersama dengan yang lain nilainya tinggi.

---

<sup>26)</sup> Soemita Adikoesoemah, Ibid, Hal. 7

Ko product adalah dua produk atau lebih yang diproduksi pada waktu bersamaan, tetapi tidak operasi pengolahan yang sama atau tidak berasal dari bahan yang sama.27)

Menurut R. Soemita :

Joint product ialah dua atau beberapa macam barang yang dihasilkan dari suatu kegiatan proses produksi yang sama dengan menggunakan bahan baku yang sama. Kualitas dari harga jual dari pada tiap macam produk tersebut sedemikian rupa, sehingga sukar untuk ditetapkan sebagai produk utama (main product). Jadi tiap joint produk mempunyai kedudukan yang sama di pasar penjualan.

By product diproduksi dengan kondisi yang sama dengan joint product, dimana by product merupakan hasil produksi sekunder (sampingan), sedangkan hasil produksi primer disebut main product.

Co product ialah dua atau lebih macam barang yang dihasilkan dari suatu proses produksi yang sama pada waktu yang sama akan tetapi tidak menggunakan bahan baku yang sama.28)

Untuk lebih jelasnya berikut ini dikemukakan beberapa perbedaan antara produk bersama dengan produk sampingan dengan melihat karakteristik dari pada produk bersama, produk sekutu dan produk sampingan :

- a. Produk bersama dan produk sekutu merupakan tujuan utama kegiatan produksi
- b. Harga jual produk bersama atau produk sekutu relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk sampingan yang dihasilkan pada saat yang sama
- c. Dalam pengolahan produk bersama tertentu, produsen tidak dapat menghindarkan diri untuk menghasilkan semua jenis produk bersama, jika ia ingin memproduksi salah satu produk bersama tersebut.29)

---

27) Mulyadi, Op.Cit, Hal. 264

28) Soemita Adikoesoemah, Hal. 199

29) Mulyadi, Op.Cit, 266

## 1. Biaya Bergabung dan Biaya Bersama

Timbulnya istilah biaya bergabung dan biaya bersama disebutkan adanya proses produksi sebagai berikut :

a. Dengan menggunakan fasilitas yang sama, dengan menghasilkan lebih dari satu macam barang, sengaja dilakukan karena pertimbangan ekonomis. Dalam hal ini ada dua kemungkinan :

1. Proses produksi yang dipararelisasikan yaitu, proses produksi yang sengaja membuat lebih dari satu macam
2. Proses produksi yang diintegrasikan, yaitu melakukan proses produksi yang saling menyusul.  
30)

Proses yang telah dikemukakan diatas mengakibatkan atau menimbulkan biaya bergabung dari beberapa macam barang hasil produksi.

Menurut Vance yang dikutip Mulyadi :

Biaya bergabung (comman cost) adalah biaya-biaya untuk memproduksi dua atau lebih produk yang terpisah (tidak diolah bersama) dengan fasilitas yang sama, pada saat bersamaan.31)

Menurut J.L. Mey yang dikutip Soemita Adikoesoemah :

Biaya bergabung adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk suatu proses produksi yang dipararelisasikan dan proses produksi yang diintegrasikan.32)

b. Adanya proses produksi yang mengolah satu jenis bahan baku, secara tehnik menghasilkan lebih dari

---

30) R. Soemita Adikoesoemah, Teori Ilmu Biaya dan Neraca, Penerbit CV. Tarsito, Bandung, 1967, Hal. 131

31) Mulyadi, Hal. 265

32) Ibid, Hal. 131

satu macam produk yang akan menimbulkan beberapa masalah

1. Masalah biaya bersama dan pembebanan biaya bersama kepada tiap produksi.
2. Masalah penentuan produk pokok (main product) dan produk sampingan (By product).<sup>33)</sup>

Berikut ini dikemukakan beberapa definisi mengenai biaya bersama :

Menurut J.L. Mey yang dikutip Soemita Adikoesoemah

Biaya bersama ialah biaya-biaya yang telah dikeluarkan untuk suatu proses produksi yang tidak dapat dihindarkan menghasilkan dua macam barang atau lebih.<sup>34)</sup>

Menurut Vance yang dikutip Mulyadi :

Biaya bersama, yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan sejak saat mula-mula bahan baku diolah sampai dengan saat di mana berbagai macam produk dipisahkan identitasnya.<sup>35)</sup>

Dari beberapa definisi yang telah diuraikan di muka maka dapatlah disimpulkan bahwa perbedaan antara biaya bergabung bersama adalah :

1. Biaya bergabung dapat diikuti jejak alirannya ke berbagai produksi yang terpisah atas dasar sebab akibat, atau dengan kata lain menelusuri jejak penggunaan fasilitas.
2. Biaya bergabung hanya meliputi biaya tak langsung dalam hubungannya dengan produk-produk yang dihasilkan. Sedangkan biaya bersama meliputi biaya

---

<sup>33)</sup>R.Soemita Adikoesoemah, Hal. 191

<sup>34)</sup>R.Soemita Adikoesoemah, Hal. 132

<sup>35)</sup>Mulyadi, Hal. 264

bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya produksi tidak langsung.

3. Biaya bersama merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi bermacam-macam produk yang secara teknis tidak dapat dihindarkan, menghasilkan produk bersama dan juga produk sampingan.
4. Penghususan biaya bergabung tidak menimbulkan kesukaran karena biaya bergabung dapat dikhususkan kepada tiap macam barang yang dihasilkan, karena adanya hubungan kasual antara biaya dan tiap macam barang hasil produksi
5. Penghususan biaya bersama menimbulkan kesukaran, oleh karena biaya itu hanya mempunyai hubungan kasual dengan seluruh barang yang dihasilkan.

## 2. Metode Pengalokasian Biaya Produk Bersama

Seperti telah diuraikan biaya produk bersama tidak dapat diikuti jejak alirannya keberbagai produk yang dihasilkan, maka setelah seluruh biaya produksi dapat dikumpulkan perlu dipikirkan metode alokasi produk bersama yang digunakan.

Menurut Adolp Mazt metode alokasi biaya bersama yang dapat digunakan adalah sebagai berikut :

1. The market or sales value method based on the relative market values of the individuals product
2. The quantitative or physical unit method based on

same physical measure ment unit such as weight, linear measure or value.

3. The overage unit cost method
4. The weight overage method based on predetermined standart of index of production.<sup>36)</sup>

Dari pendapat diatas yang diartikan oleh Soemita Adikoesoemah adalah sebagai berikut :

1. Metode nilai pasar atau nilai jual berdasarkan nilai-nilai pasar relatif dari tiap produk.
2. Metode satuan kuantitatif atau fisik berdasarkan suatu ukuran fisik misalnya, berat, ukuran linear, atau volume.
3. Metode harga pokok rata-rata
4. Metode rata-rata yang ditimbang berdasarkan standart-standart atau untuk produksi yang ditetapkan terlebih dahulu.<sup>37)</sup>

Dari pendapat diatas maka dapatlah disimpulkan bahwa metode alokasi biaya bersama yang dapat digunakan adalah sebagai berikut :

1. Metode nilai jual relatif
2. Metode satuan fisik
3. Metode rata-rata biaya per satuan
4. Metode rata-rata tertimbang

Metode nilai jual relatif digunakan dengan asumsi bahwa harga jual adalah merupakan perwujudan dari biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi barang tersebut, suatu produk yang mempunyai harga jual tinggi karena biaya produksinya tinggi pula, dan produk yang harga jualnya rendah karena

---

<sup>36)</sup> Adolp Mazt, Op.Cit, Hal.189

<sup>37)</sup> Soemita Adikoesoemah, Op.Cit, Hal. 228

biaya produksinya rendah juga. Atas dasar asumsi itu maka logislah kalau biaya produksi sebanding dengan harga jual.

Perhitungannya adalah kuantitas masing-masing produk dikalikan dengan harga jual masing-masing, selanjutnya nilai jual tiap produk dihitung dalam prosentase dari nilai jual masing-masing produk dipakai untuk membagi biaya bersama.

Dalam metode satuan fisik, biaya produksi bersama dialokasikan kepada masing-masing produk, berdasarkan perbandingan masing-masing product, jumlah kuantitas tersebut dinyatakan dalam satuan berat, ukuran linear dan volume.

Perbandingannya adalah pertama kuantitas masing-masing produk dihitung dalam prosentase dari total produk, kemudian dipakai sebagai dasar alokasi biaya produk bersama kepada masing-masing produk yang dihasilkan.

Metode rata-rata biaya persatuan, biaya persatuan harga pokok dari macam-macam produk yang dihasilkan adalah sama, tidak dibedakan antara produk yang satu dengan yang lain.

Dasar pemikiran yang mendasari pemakaian metode ini adalah semua produk yang dihasilkan dari proses yang sama maka tidak mungkin biaya untuk memproduksi satuan produk berbeda satu dengan yang lainnya.

Perhitungan metode rata-rata persatuan adalah paling sederhana yaitu biaya produksi bersama dibagikan dengan total produk yang dihasilkan, setelah itu hasil dari pada

pembagian tersebut dijadikan dasar biaya untuk mengalikan kepada jumlah unit masing-masing produk bersama.

Metode rata-rata tertimbang, hampir sama dengan metode satuan fisik, akan tetapi masing-masing produk diperhitungkan pula faktor penimbangnya. Penyusunan faktor penimbang berdasarkan kesulitan bahan, waktu dan lainnya, yang membedakan suatu produk dengan produk yang lainnya.

Perhitungan metode tersebut pertama kuantitas masing-masing produk dikalikan dengan faktor penimbang masing-masing kemudian hasilnya dijadikan dasar alokasi biaya produk bersama kepada masing-masing produk yang dihasilkan.

#### E. Hipotesa

Dari hasil penelaahan dasar teori yang telah dipaparkan dan pengamatan pada perusahaan, maka dapat diambil kesimpulan yang bersifat sementara sebagai berikut : Diduga bahwa harga pokok produksi Dandangan yang diperhitungkan oleh perusahaan Gajah Hutan Samarinda lebih tinggi dari yang sebenarnya (Over State).

#### F. Definisi Konsefsional

Sebagaimana diketahui bahwa informasi biaya diperlukan dalam manajemen perusahaan, agar dalam pengelolaan perusahaan dan bagiannya dapat dijalankan secara efektif, maka di dalam mencatat dan menggolongkan biaya harus selalu diperhatikan untuk tujuan apa manajemen memerlukan informasi biaya tersebut.

Untuk memperoleh informasi biaya bagi manajemen adalah dengan menggunakan akuntansi biaya, maka akan diperoleh data informasi biaya yang lengkap. Tahap untuk mengumpulkan biaya perusahaan dapat digunakan cara penggolongan biaya sesuai dengan sifat elemen biaya yang dibebankan perusahaan.

Dengan penggolongan biaya berarti mengelompokkan biaya menurut posnya masing-masing yaitu dengan mengadakan pemisahan secara tepat, yang mana biaya produksi dan mana yang bukan biaya produksi (biaya komersil).

Jumlah biaya total atau biaya operasi dalam perusahaan industri dibagi menjadi dua golongan, yaitu :

1. Biaya produksi.
2. Biaya Komersil.

ad.1. Biaya produksi (manufacturing cost), biaya ini adalah biaya-biaya yang meliputi :

- a. Biaya bahan baku (direct material cost), ialah biaya-biaya yang membentuk produk jadi secara integral dan dapat dimasukkan secara langsung dalam perhitungan biaya.
- b. Biaya tenaga kerja langsung (direct labor cost) adalah biaya dari tenaga kerja yang langsung mengerjakan bahan baku hingga menjadi produk jadi (finished goods).
- c. Biaya overhead pabrik (factory overhead cost), yaitu biaya-biaya selain bahan baku dan tenaga

kerja langsung. Biaya produksi yang termasuk sebagai biaya overhead pabrik dapat di kelompokkan menjadi beberapa golongan antara lain :

- Biaya bahan penolong
- Biaya reparasi dan pemeliharaan yang berupa pemakaian persediaan spare parts (suku cadang dan persediaan supplies pabrik)
- Biaya tenaga kerja tak langsung
- Beban yang timbul sebagai akibat penilaian (valuation) terhadap aktiva tetap (penyusutan aktiva tetap)
- Beban biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.

Elemen-elemen biaya tersebut adalah biaya yang membentuk harga pokok yang dihasilkan, setelah biaya-biaya tersebut digolongkan sesuai dengan elemen biayanya, maka langkah selanjutnya digunakan laporan biaya produksi untuk menentukan harga pokoknya dengan metode proses cost karena sesuai dengan sifat proses produksi yang dijalankan oleh perusahaan Gajah Hutan tersebut.

#### ad.2. Biaya Komersil

Biaya-biaya komersil adalah merupakan bagian dari total biaya yang terjadi dalam suatu perusahaan. Biaya komersil ini dapat dibagi dalam :

- a. Biaya-biaya pemasaran (marketing expenses)
- b. Biaya-biaya administrasi dan umum (general and administrative expenses)

Biaya komersil merupakan biaya-biaya setelah titik terakhir dimana barang-barang selesai diproduksi, yaitu biaya-biaya yang membentuk dari produk akhir (finished goods) sampai barang dalam kondisi siap dijual. Dengan demikian penggolongan biaya-biaya ini tidak termasuk dalam elemen biaya produksi, sehingga tidak diperhitungkan dalam harga pokok produksi, namun dalam penelusuran untuk menggolongkan biaya perlu dipisahkan antara biaya produksi dan biaya komersil.

### BAB III

#### METODE PENDEKATAN

##### A. Definisi Operasional

Bagi suatu perusahaan yang menghasilkan produk lebih dari satu jenis produk baik ukuran yang berbeda maupun bentuknya dengan biaya bersama maka dalam perhitungan harga pokok produknya menggunakan metode harga pokok produk bersama.

Perusahaan Gajah Hutan Samarinda adalah perusahaan dandangan yang berbentuk Badan Hukum Perseorangan yang berlokasi di jalan Pahlawan Gang Swadaya Samarinda yang merupakan obyek penulis di dalam penelitian ini.

Perusahaan tersebut adalah salah satu perusahaan yang bergerak dalam bidang industri kerajinan dandangan yaitu mengolah bahan baku Seng Aluminium menjadi produk jadi yaitu berupa dandangan. Untuk penggolongan biaya yang terjadi di dalam kegiatan proses produksi sudah barang tentu harus dipisahkan antara biaya produksi dan biaya non produksi.

Penggolongan biaya - biaya produksi dandangan pada perusahaan Gajah Hutan ini digunakan penggolongan biaya produksi dan non produksi, biaya produksi adalah biaya yang dibentuk harga pokok dandangan dengan elemen biaya sebagai berikut :

1. Bahan baku, bahan baku untuk produksi ini adalah Seng

Aluminium, sedangkan pembebanan biaya ini disesuaikan dengan kebijaksanaan manajemen perusahaan dan cara memperoleh bahan baku tersebut.

2. Biaya tenaga kerja langsung, biaya ini adalah biaya-biaya yang memproses dari Seng Aluminium hingga mejadi produk dandangan, dan biaya-biaya yang ada hubungannya dengan tenaga kerja yang mengerjakan bahan baku hingga menjadi produk akhir.
3. Biaya-biaya overhead pabrik, biaya-biaya ini termasuk biaya-biaya yang terjadi dalam pabrik akan tetapi tidak secara langsung berhubungan dengan bahan baku dan tenaga kerja, akan tetapi membantu dalam penyelesaian proses produksi dandangan tersebut. Dimana biaya - biaya dikelompokkan sesuai dengan porsinya (sifat elemen biayanya).

Sedangkan biaya komersil yang terdiri dari biaya pemasaran dan administrasi umum, digolongkan berdasarkan biaya yang dikeluarkan sesuai dengan penelusuran penggunaannya, hal ini akan tampak dalam sifat pembiayaan yang terjadi, serta jelas unsur-unsur biayanya.

Dengan demikian pemisahan dari biaya-biaya tersebut jelas, sehingga penentuan harga pokok Dandangan yang dihasilkan dapat ditentukan berdasarkan penggolongan biaya yang benar dan wajar sesuai dengan prinsip akuntansi biaya.

#### B. Perincian Data Yang Diperlukan

Untuk penggolongan biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan Dandangan Gajah Hutan ini perlu didukung oleh data-data sebagai berikut :

1. Jumlah produksi dandangan yang dihasilkan oleh perusahaan dandangan Gajah Hutan untuk tiap periode akuntansi (satu bulan)
2. Jumlah pembelian bahan baku yang digunakan untuk input produksi selama periode tertentu.
3. Jumlah biaya operasional yang dikeluarkan, serta perincian pencatatan pada satu periode akuntansi (satu bulan)
4. Perhitungan harga pokok yang ditentukan oleh perusahaan pada satu periode akuntansi (satu bulan)
5. Harga jual masing-masing produk perbuah
6. Biaya-biaya lain yang ada hubungannya dengan proses kegiatan produksi selama periode tertentu (satu bulan)

### C. Jangkauan Penelitian

Penelitian dilakukan pada perusahaan Gajah Hutan yang berlokasi di jalan Pahlawan Gang Swadaya Samarinda.

Sesuai dengan pembahasan data-data yang diambil adalah segi biaya dalam kurun atau periode akuntansi yang dijalankan oleh perusahaan, maka pembatasan penelitian hanya pada satu periode akuntansi yaitu selama satu bulan terakhir atau dari bulan Nopember 1992.

#### D. Tehnik Pengumpulan Data

1. Pengumpulan data dilakukan dengan cara langsung kepada obyek yang menjadi permasalahan (fieldwork research), adapun cara yang dilakukan dengan mengadakan :
  - a. Interview (wawancara) dengan pimpinan perusahaan serta bagian lain yang ada sangkut pautnya dengan masalah biaya.
  - b. Pencatatan tentang data-data biaya dan mengadakan observasi langsung terhadap proses pengelolaan produksi, untuk menelusuri unsur-unsur biaya yang terjadi pada proses produksi.
2. Pengumpulan data secara tidak langsung, dilakukan dengan cara pengumpulan melalui buku-buku literatur, laporan-laporan yang ada kaitannya dengan masalah yang dibahas (library research)

#### E. Analisa dan Pengujian Hipotesis

Dari data-data yang diperoleh digolongkan menurut unsur biaya yang terjadi dalam proses produksi sesuai dengan kegiatan perusahaan, yang mana biaya-biaya tersebut dipisahkan dalam dua golongan yaitu :

- a. Biaya produksi yaitu biaya-biaya yang membentuk harga pokok produksi.
- b. Biaya-biaya komersil yang terdiri dari biaya-biaya :

- Pemasaran
- Administrasi dan umum

Setelah diadakan penggolongan biaya yang sesuai dengan sifatnya, maka langkah selanjutnya adalah menentukan harga pokok produk bersama. Untuk menentukan harga pokok produk bersama tersebut digunakan metode nilai jual relatif, sesuai dengan sifat proses produksi perusahaan tersebut, yaitu memproduksi dandangan beberapa jenis ukuran dengan harga jual yang berbeda-beda. Sedangkan untuk menguji hipotesis digunakan metode perbandingan antara perhitungan harga pokok perusahaan dengan perhitungan penulis.

di bawah ini disajikan cara perhitungan harga pokok produk bersama dengan menggunakan metode nilai jual relatif:

Produk Bersama	Jumlah Produk Yang Di Hasilkan	Harga Jual Per Buah	Nilai Jual	Nilai Jual Relatif	Alokasi Biaya Bersama		Harga Pokok Produk Bersama Per- Buah
					(1) x (2)	(4) x Total Biaya Bersama	
	(1)	(2)	(3)	(3):E(3)x100 %	(4)	(5)	(5) : (1)
A	.....	Rp.....	Rp.....	.....%	Rp.....	Rp.....	Rp.....
B	.....	Rp.....	Rp.....	.....%	Rp.....	Rp.....	Rp.....
C	.....	Rp.....	Rp.....	.....%	Rp.....	Rp.....	Rp.....
D	.....	Rp.....	Rp.....	.....%	Rp.....	Rp.....	Rp.....
	.....		Rp.....	100 %		Rp.....	

## BAB IV

### HASIL PENELITIAN

#### A. Gambaran Umum Perusahaan Gajah Hutan Samarinda

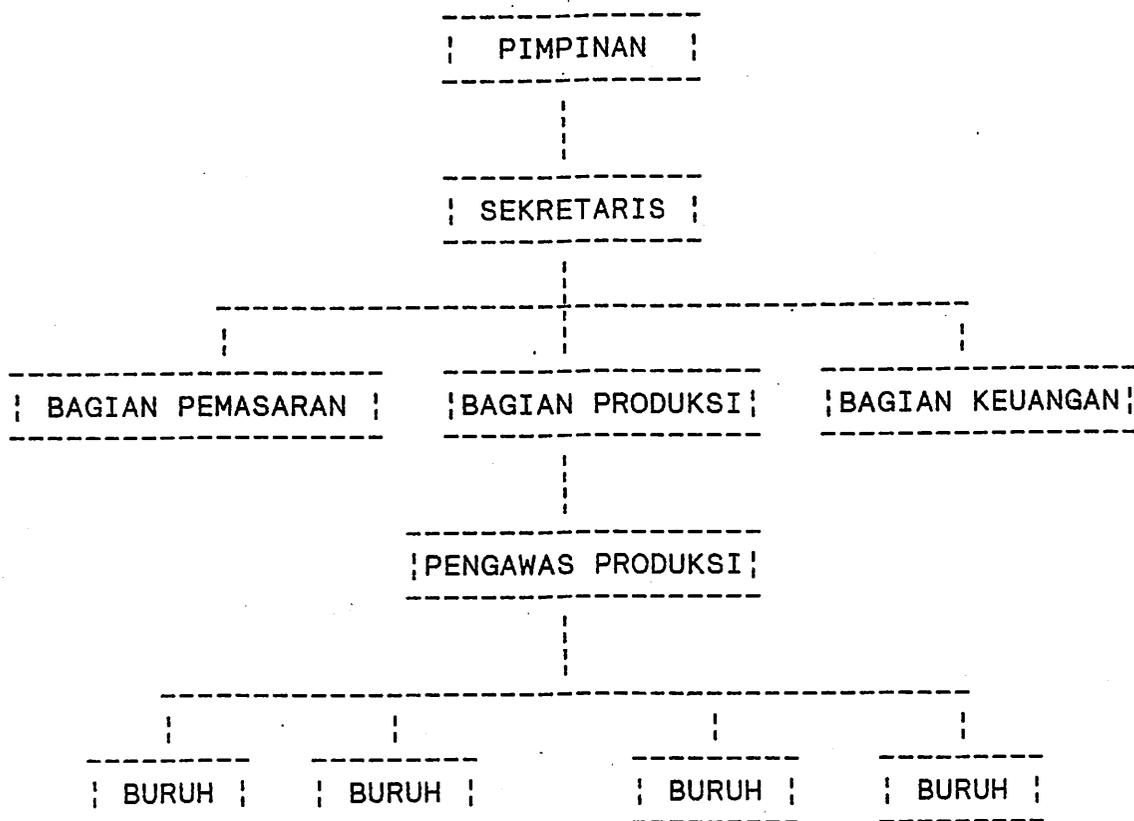
Pada tahun 1976, perusahaan dandangan Gajah Hutan didirikan, tepatnya awal bulan Agustus 1976 di Samarinda. Perusahaan ini didirikan oleh Bapak Moustafa yang dibantu oleh putranya Dzokiron dengan tekad untuk mengembangkan bakat dan keterampilan yang sudah dimiliki sejak dari pulau Jawa.

Perusahaan dandangan Gajah Hutan adalah sebuah perusahaan industri kerajinan yang bergerak dalam pembuatan dandangan, dengan surat izin usaha dari Dinas Perindustrian Daerah Tingkat I Kalimantan Timur dengan nomor perizinan : 120/KANWIL/17/3.3/Sul/XI/81. Perusahaan Gajah Hutan ini beralamat di jalan Pahlawan Gang Swadaya di Samarinda.

Dalam usaha untuk mencapai tujuan yang diinginkan, organisasi merupakan alat yang diperlukan oleh suatu perusahaan. Bagi setiap perusahaan harus menentukan bentuk organisasi yang paling tepat bagi perusahaannya.

Adapun struktur organisasi dari perusahaan Gajah Hutan ini sangat sederhana sekali, untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada bagan berikut ini :

Gambar II : Bagan Organisasi Perusahaan Gajah Hutan Samarinda



Sumber data : Perusahaan Gajah Hutan Samarinda pada tahun 1992.

Keterangan :

1. Pimpinan : Muostafa merangkap Bagian Keuangan
2. Sekretaris : Dzokiron merangkap bagian pemasaran
3. Bag.Produksi : Muondir merangkap Mandor
4. Karyawan.

## B. Proses Produksi

Bahan mentah yang digunakan dalam proses produksi dandangan ini adalah Seng Aluminium. Keling atau Paku Seng-aluminium dan Kawat Baja.

Proses produksi yang dilakukan bersifat terus menerus (continous process) dengan jenis ukuran produk yaitu : 10 Kg, 5 Kg, 2 1/2 Kg dan 1 Kg. Sedangkan peralatan yang digunakan dalam memproduksi dandangan berupa alat press, alat rool lis serta alat catokan untuk menyambung.

Proses produksi yang dilakukan melalui beberapa tahap proses produksi dari tahap persiapan hingga tahap penyelesaian. Adapun pada tahap proses produksi untuk dandangan ukuran 5 Kg, yaitu satu lembar Seng Aluminium ukuran tebal 0,4 digunting dengan ukuran panjang 95 cm dan lebar 30 cm kemudian di klem atau dilipat dan disambung. Dan pada bibir atas dandangan itu diklem dengan kawat sebesar lingkaran atas dandangan tersebut, setelah itu dipasang alas untuk bawah dandangan, kemudian dirool lis dan baru dipres dengan alat press.

Pada tahap penyelesaian yang banyak berperan dalam pembuatan dandangan adalah alat rool lis. Setelah di pres sedemikian rupa sehingga menjadi suatu hasil kerja kerajinan berupa dandangan, kemudian disusun dan dibundel dalam jumlah tertentu dan selanjutnya dimasukkan ke gudang yang siap untuk di pasarkan.

### C. Biaya Proses Produksi

#### 1. Biaya bahan baku

Seperti kita ketahui bahwa bahan baku yang digunakan dalam proses produksi dandangan adalah Seng Aluminium ukuran 0,3 untuk produksi dandangan 1 Kg dan 2 1/2 Kg sedangkan Seng Aluminium ukuran 0,4 untuk produksi dandangan 5 Kg dan 10 Kg. Selain itu juga Paku Seng Aluminium dan Kawat Baja, yang pemakaian perbulannya dapat dirinci sebagai berikut :

Tabel 1. Pemakaian bahan baku perusahaan dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992

No.	Keterangan	Jumlah Pemakaian	Harga Satuan	Jumlah
1.	Seng Aluminium 0,4	450 lembar	10.500	4.725.000
2.	Seng Aluminium 0,3	250 lembar	8.500	2.125.000
3.	Paku Aluminium	2 kotak	12.500	25.000
4.	Kawat Baja	10 Kg	2.000	20.000
J u m l a h				6.895.000

Sumber data : Laporan bulanan perusahaan Gajah Hutan

#### 2. Biaya tenaga kerja

Cara pembayaran gaji karyawan dilakukan pada tiap-tiap akhir bulan yang mana gaji karyawan tersebut sudah ditetapkan besarnya. Pada perincian berikut ini dapat dilihat jumlah tenaga kerja yang diperhitungkan pada setiap bulan.

Tabel 2 : Pengeluaran biaya tenaga kerja perusahaan dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopmeber 1992

No.	Keterangan	Jumlah Orang	Gaji Per Orang (Rp)	Jumlah (Rp)
1.	Gaji Pimpinan Perusahaan	1	250.000,00	250.000,00
2.	Gaji Karyawan Tetap	6	80.000,00	480.000,00
3.	Gaji Mandor Pabrik	1	100.000,00	100.000,00
4.	Gaji Pegawai Administrasi dan umum	1	85.000,00	85.000,00
Jumlah		9		915.000,00

Sumber data : Laporan bulanan perusahaan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992.

### 3. Biaya produksi tak langsung

Biaya overhead pabrik yang diperhitungkan perusahaan dandangan Gajah Hutan setiap bulannya adalah meliputi semua biaya-biaya yang secara rinci tidak dibebankan kepada pekerjaan atau produk dandangan, biaya tersebut terdiri dari :

Tabel 3 : Biaya penyusutan perusahaan dandangan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992.

No.	Keterangan	jumlah
1.	Penyusutan Peralatan	37.500,00
2.	Penyusutan tempat usaha	20.850,00
Jumlah		58.350,00

Sumber data : Laporan bulanan Perusahaan Gajah Hutan

#### 4. Biaya administrasi kantor dan biaya pemasaran

Sehubungan dengan kegiatan produksi yang dilakukan setiap harinya oleh perusahaan, disamping kegiatan lainnya guna menunjang kelancaran dari pada operasi perusahaan, maka perusahaan mengeluarkan biaya administrasi kantor dan biaya pemasaran sebagai berikut :

Tabel 4 : Biaya administrasi dan umum serta biaya pemasaran perusahaan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Biaya administrasi dan umum :	Rp. 73.350,00
	- Listrik : Rp.15.745,00	
	- Air : Rp.12.355,00	
	- Pembelian keperluan kantor : Rp.45.250,00	
2.	Biaya pemasaran :	Rp.115.350,00
	- Sewa mobil : Rp.80.000,00	
	- Bayar gaji sopir : Rp.20.000,00	
	- Biaya lain-lain : Rp.15.350,00	
J u m l a h		Rp.188.700,00

Sumber data : Laporan bulanan perusahaan Gajah Hutan

#### D. Data Produksi

Hasil produksi dandangan perusahaan Gajah Hutan Samarinda selama bulan Nopember 1992 adalah sebagai berikut:

No.		Jumlah Produksi
1.	Dandangan ukuran 10 Kg	375 buah
2.	Dandangan ukuran 5 Kg	600 buah
3.	Dandangan ukuran 2 1/2 Kg	750 buah
4.	Dandangan ukuran 1 Kg	800 buah
J u m l a h		2.525 buah

## E. Data harga jual masing-masing produk

No.		Harga Jual Per-Buah
1.	Dandangan ukuran 10 Kg	Rp. 12.000,00
2.	Dandangan ukuran 5 Kg	Rp. 5.500,00
3.	Dandangan ukuran 2 1/2 Kg	Rp. 3.000,00
4.	Dandangan ukuran 1 Kg	Rp. 1.500,00

## F. Perhitungan harga pokok produk biaya bersama

Dari penggolongan biaya tersebut diatas jumlah seluruh biaya bersama yang diperhitungkan oleh perusahaan Gajah Hutan Samarinda yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya produksi tak langsung adalah sebesar Rp. 8.057.050,00

	Jumlah Produk Yang Di Hasilkan	Harga Jual Per-buah	Nilai Jual	Nilai Jual Relatif	Alokasi Biaya Bersama	Harga Pokok Produk Bersama Per - Buah
Produk Bersama	(1)	(2)	(1) x (2) (3)	(3):E(3)x100 % (4)	(4) x Rp. 8.057.050 (5)	(5) : (1) (6)
10 Kg	375 buah	Rp. 12.000	4.500.000	40 %	Rp. 3.222.820	8.594,19
5 Kg	600 buah	Rp. 5.500	3.300.000	29,33 %	Rp. 2.363.133	3.938,56
2 1/2 Kg	750 buah	Rp. 3.000	2.250.000	20 %	Rp. 1.611.410	2.148,55
1 Kg	800 buah	Rp. 1.500	1.200.000	10,67 %	Rp. 859.687	1.074,61
	2.525 buah		11.250.000	100 %	Rp. 8.057.050	

## BAB V

### ANALISA DAN PEMBAHASAN

Dalam penggolongan biaya menurut sifat elemen biaya dapat dibagi dalam dua bagian, yaitu :

1. Biaya produksi
2. Biaya-biaya komersil

Karena dalam pembahasan ini dititik beratkan pada penggolongan biaya untuk dasar menentukan harga pokok produksi, maka akan dititik beratkan pada masalah biaya produksinya.

#### A. Biaya Produksi

Pada dasarnya perusahaan dandangan Gajah Hutan ini adalah perusahaan industri yang mengolah bahan baku yang berupa Seng Aluminium, maka penggolongan biaya dapat digolongkan kedalam tiga unsur yaitu :

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

ad.1. Pemakaian bahan baku yang telah diperhitungkan oleh perusahaan Dandangan Gajah Hutan adalah harga faktur pembeliannya, sedangkan biaya-biaya dibebankan pada biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead, hal ini mengingat sulitnya penelusuran biaya tersebut, sehingga pertimbangan manajemen didasarkan pada pengeluaran biaya dan manfaat ketelitiannya.

Hal tersebut dalam kenyataannya memang wajar karena mengingat sifat dalam proses produksi, bahwa kegiatan penetapan bahan baku siap untuk diolah merupakan kegiatan yang integral dengan proses produksi, sehingga pertimbangan pembebanan biaya bahan baku tersebut adalah tepat.

Pertimbangan dan kebijaksanaan perusahaan tentang pembebanan bahan baku yang didasarkan atas harga faktur tersebut dapat didukung dengan pernyataan yang dikemukakan oleh Mulyadi, dalam bukunya Akuntansi biaya sebagai berikut :

Di dalam praktek pelaksanaan perusahaan, pembebanan bahan baku tidaklah harus diterapkan sistem pembebanan secara terperinci sebagaimana ketentuan pembebanan berdasarkan unsur-unsur biaya bahan baku, akan hal ini hendaknya disesuaikan dengan pertimbangan manfaat ketelitian yang diperoleh dengan biaya yang dikeluarkan untuk melaksanakan pencatatan bahan baku tersebut. Dengan demikian, biaya pemakaian bahan baku selama bulan Nopember 1992 sebagai berikut ;

a. Seng Aluminium ukuran 0,4	Rp. 4.725.000,00
b. Seng Aluminium ukuran 0,3	Rp. 2.125.000,00
c. Paku Seng Aluminium	Rp. 25.000,00
d. Kawat Baja	Rp. 20.000,00
	<hr/>
Jumlah Pemakaian Bahan Baku.....	Rp. 6.895.000,00

ad.2. Biaya tenaga kerja

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya-biaya tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam kegiatan proses produksi dari pengolahan bahan baku hingga produk yang siap untuk dipasarkan yaitu sebesar Rp. 480.000,00

ad.3. Biaya pabrik tak langsung

Yang dimaksud dengan biaya pabrik tak langsung adalah biaya-biaya yang secara tidak langsung dibebankan kepada pekerjaan atau produksi tertentu. Dalam hal ini biaya-biaya yang terdapat pada perusahaan dandangan Gajah Hutan adalah sebagai berikut :

a. Gaji Mandor Pabrik

Biaya untuk Mandor ini adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pembayaran gaji Mandor sejumlah Rp. 100.000,00

b. Biaya Penyusutan

Biaya ini adalah biaya penyusutan dari nilai aktiva yang dianggap sebagai biaya pengganti.

Biaya-biaya tersebut adalah :

- Penyusutan tempat usaha Rp. 20.850,00  
yaitu pendirian bangunan Rp 5.000.000,00 dengan umur ekonomis 20 tahun, tanpa nilai sisa.
- Penyusutan peralatan Rp. 37.500,00 yaitu harga beli semua peralatan Rp. 9.000.000,00 dengan umur ekonomis 20 tahun tanpa nilai sisa.

## B. Biaya komersil

Biaya komersil merupakan bagian dari biaya total yang terjadi dalam suatu kegiatan perusahaan industri. Penggolongan biaya menurut sifatnya dalam suatu perusahaan di golongkan menjadi dua golongan yaitu :

1. Biaya-biaya pemasaran (Marketing expenses)
2. Biaya-biaya administrasi dan umum (General and administrative expenses)

### ad.1. Biaya Pemasaran

Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam hubungannya dengan usaha memenuhi pesanan dan biaya-biaya yang ada hubungannya dengan pemasaran, adapun biaya-biaya yang terjadi pada perusahaan Dandangan Gajah Hutan adalah Rp. 115.350,00

### ad.2. Biaya Administrasi dan Umum

Dimaksud dengan biaya administrasi dan umum adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi dengan aktivitas produksi maupun pemasaran, seperti tidak dibahas dalam pemisahan biaya produksi tak langsung dan biaya pemasaran, maka biaya-biaya yang dapat digolongkan kedalam unsur biaya ini adalah biaya-biaya yang rinciannya sebagai berikut :

- Biaya administrasi kebutuhan kantor Rp. 73.350,00
- Biaya gaji pimpinan perusahaan Rp. 250.000,00

- Biaya gaji pegawai administrasi dan umum adalah sebesar Rp. 85.000,00

Setelah diadakan penelusuran jejak biaya dari sifat elemen biaya yang dibebankan oleh perusahaan dandangan Gajah Hutan, maka penggolongan biaya dapat dilakukan secara sistematis agar biaya yang disajikan memberikan data yang lebih informatif.

Sebab dengan memberikan data yang lebih informatif, maka jelaslah harga pokok yang sebenarnya dapat diketahui secara tepat dan memudahkan bagi pimpinan perusahaan dalam melakukan persaingan harga jual di pasar.

Adapun rekapitulasi penggolongan biaya sesuai dengan sifat elemen secara kronologis dapat dilihat perincian di bawah ini :

a. Biaya Produksi

1. Biaya bahan baku .....	Rp. 6.095.000,00
2. Biaya tenaga kerja langsung .....	Rp. 480.000,00
3. Biaya pabrik tak langsung :	
- Gaji Mandor .....	Rp. 100.000,00
- Biaya penyusutan :	
- Bangunan tempat usaha. Rp.	20.850,00
- Peralatan Usaha .....	Rp. 37.500,00
	Rp. 158.350,00
Total biaya produksi .....	Rp. 7.533.350,00

## b. Biaya Komersil

1. Biaya pemasaran .....	Rp. 115.350,00
2. Biaya administrasi dan umum :	
- Biaya administrasi kebutuhan kantor .....	Rp. 73.350,00
- Gaji Pimpinan perusahaan .....	Rp. 250.000,00
- Gaji Pegawai administrasi dan umum.....	Rp. 85.000,00
	<hr/>
	Rp. 405.350,00
	<hr/>
Total biaya komersil .....	Rp. 523.700,00
	=====

## C. Perhitungan Harga Pokok Produk Biaya Bersama

Setelah diadakan penggolongan biaya menurut sifat elemen biayanya yaitu mengadakan pemisahan secara tegas mana yang masuk biaya produksi dan mana yang bukan biaya produksi (biaya komersil), maka total biaya produksi biaya bersamanya sebesar Rp. 7.533.350,00. Dan setelah diketahui besarnya biaya bersama, maka barulah kita menghitung harga pokok produk bersamanya adalah sebagai berikut :

	Jumlah Produk Yang Di Hasilkan	Harga Jual Per - Buah	Nilai Jual	Nilai Jual Relatif	Alokasi Biaya Bersama	Harga Pokok Produk Bersama Per - Buah
	(1)	(2)	(1) x (2) (3)	(3):E(3)x100% (4)	(4) x Rp.7.533.350 (5)	(5) : (1) (6)
Produk Bersama						
10 Kg	375 buah	Rp. 12.000	4.500.000	40 %	Rp.3.013.340	8.035,57
5 Kg	600 buah	Rp. 5.500	3.300.000	29,33 %	Rp.2.209.532	3.682,55
2 1/2 Kg	750 buah	Rp. 3.000	2.250.000	20 %	Rp.1.506.670	2.008,89
1 Kg	800 buah	Rp. 1.500	1.200.000	10,67 %	Rp. 803.808	1.004,76
	2.525 buah		11.250.000	100 %	Rp.7.533.350	

#### D. Perbandingan Harga Pokok Produk

Perbandingan besarnya harga pokok masing-masing produk sebelum dan sesudah analisa yaitu :

No.	Keterangan	Harga Pokok Sebelum Analisa	Harga Pokok Hasil Analisa
1.	Ukuran 10 Kg	Rp. 8.594,19	Rp. 8.035,57
2.	Ukuran 5 Kg	Rp. 3.938,56	Rp. 3.682,55
3.	Ukuran 2 1/2 Kg	Rp. 2.148,55	Rp. 2.008,89
4.	UKuran 1 Kg	Rp. 1.074,61	Rp. 1.004,76

Dengan melihat perbandingan tersebut diatas, ternyata perhitungan harga pokok dari perusahaan lebih tinggi (Over State), kelebihan perhitungan tersebut sebenarnya bukan kelebihan biaya yang dibebankan, akan tetapi karena dalam perhitungan harga pokok produksinya, tidak menggolongkan antara biaya produksi dengan biaya non produksi, sehingga sebenarnya harga pokok produk yang diperhitungkan adalah harga pokok total. Dengan demikian apabila perusahaan menggunakan dasar perhitungan menurut prinsip akuntansi biaya yang benar, maka kebijaksanaan selanjutnya akan lebih tepat dan teliti.

## BAB VI

### KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan pada hasil penelitian dan analisa data pada bab-bab yang terdahulu, sebagai kesimpulan penulis akan menarik beberapa hal sebagai berikut :

1. Perusahaan Dandangan Gajah Hutan dalam menentukan harga pokok produk Dandangan dihitung berdasarkan harga pokok total, yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan dalam periode operasional perusahaan, tanpa memisahkan antara biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik dan biaya komersil, sehingga biaya komersil dibebankan ke dalam penentuan harga pokok produk.
2. Setelah diadakan penggolongan biaya menurut sifat elemen biaya, maka biaya-biaya produksi dandangan yang di perhitungkan oleh perusahaan ternyata lebih tinggi bila dibandingkan dengan perhitungan yang sebenarnya. Hal ini terjadi karena adanya pemisahan antara biaya komersil dan biaya produksi, selanjutnya apabila perusahaan menggunakan perhitungan berdasarkan total biaya maka harga jual yang ditentukan kemudian tidak tepat. Demikian juga apabila perusahaan dalam menentukan harga pokok produksi tidak menggolongkan biaya menurut sifat elemen biaya, maka perencanaan dan pengendalian biaya selanjutnya belum bisa dilakukan.

## B. Saran-saran

Dari kesimpulan di atas, maka penulis mengemukakan beberapa saran sebagai berikut :

1. Hendaknya perusahaan Dandangan Gajah Hutan dalam menentukan harga pokok produk Dandangan terlebih dahulu mengadakan penggolongan biaya menurut sifatnya dengan menggolongkan antara biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi digolongkan kedalam tiga bagian yaitu:

- Biaya bahan baku
- Biaya tenaga kerja
- Biaya overhead pabrik (Biaya produksi tak langsung)

Sedangkan biaya non produksi meliputi :

- Biaya pemasaran
- Biaya administrasi dan umum

Biaya-biaya tersebut hendaknya dipisahkan secara tegas, mana yang masuk golongan biaya produksi dan mana yang masuk biaya komersil dipisahkan menurut posnya masing-masing.

2. Pimpinan perusahaan hendaknya mencari seorang karyawan administrasi yang mengetahui dan menguasai bidang akuntansi.

## DAFTAR KEPUSTAKAAN

- ADIKOESOEMAH, R.S. 1975. Cost Accounting (Kaklulasi Harga Pokok), edisi pertama, Tarsito, Bandung.
- BACKER, NORTON and LYLE E. JACOBSEN. 1964. Cost Accounting: A Managerial Approach, McGraw-Hill Book Company, New York.
- HIJRAHMAN RANUPANDoyo, DKK. Pengantar Ekonomi Perusahaan Jilid I, Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1975.
- JOHN J.W. NEUNER, Cost Accounting Principles and Practice eighth edition, Homewood, Recard D. Irwin, London, 1973.
- MAZT, ADOLPH and MILTON F. UZRY. 1976. Cost Accounting Planning and Controlling, Sixth edition, South Western Publishing Co. New York.
- MULYADI, Akuntansi Biaya : Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, edisi ketiga bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1979.
- S. HADIBROTO, DKK, Dasar-dasar Akuntansi, Cetakan Ketiga Penerbit Lembaga Penelitian, Pendidikan dan Penerangan Ekonomi dan Sosial, Jakarta. 1981.
- WINARDI. 1975. Capita Selecta Biaya, Penerbitan Alumni, Bandung.