

ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUK PHOTO BERWARNA PADA BIMA COLOUR FINISHING DI SAMARINDA

OLEH

SUHAI DI

NIM : 8660003

NIRM : 86113041302100119



**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI MUHAMMADIYAH
S A M A R I N D A
1991**

HALAMAN PENGESAHAN

Judul Skripsi : ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUK PHOTO BER-
WARNA PADA BIMA COLOUR FINISHING DI SAMARINDA

Nama Mahasiswa : S U H A I D I

Nomor Induk : 8660003

N I R M : 86 11.304.13021.00119

Jurusan : Ilmu Manajemen

Fakultas : Ekonomi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Muhammadiyah
Samarinda

MENYETUJUI

Dosen Pembimbing I,


Drs. M. ALMI ABDULLAH

Dosen Pembimbing II,


Drs. ZAINAL ARIFIN

Direktur STIE Muhammadiyah
Samarinda

Drs. H. ANANG HASYIM

KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmannirrahim

Puji syukur dan terima kasih kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas kehendakNya jualah penulis dapat menyelesaikan skripsi ini guna memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Muhammadiyah (STIEM) Samarinda.

Terwujudnya penulisan ini tidak lepas atas bantuan banyak pihak, untuk itu penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang setulus hati dan penghargaan yang setinggi-tingginya atas segalanya kepada :

Bapak Drs.M.Alwi Abdullah dan Drs.Zainal Arifin, yang telah bersusah payah mengarahkan dan membimbing penulis dalam menyusun skripsi ini.

Bapak Dekan dan Staf Dosen, yang telah banyak memberikan atau menuangkan ilmunya selama ini.

Bapak Sony Citro serta seluruh karyawan yang telah meluangkan waktunya untuk memberikan informasi data.

Akhirnya kepada Ayahda dan Ibunda, kakak serta adikku tercinta yang telah banyak memberikan bantuan dan dorongan yang tak ternilai.

Semoga segala bantuan baik moril maupun materiil yang penulis terima, kiranya memperoleh balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.-

Samarinda, September 1991

S U H A I D I

RIWAYAT HIDUP

SUHAIIDI, lahir pada tanggal 4 Juli 1965 di Merancang Ulu Kabupaten Berau. Ia adalah anak kelima diantara sembilan bersaudara dari Bapak Ansong dan Ibu Halijah.

Tahun 1971 ia mulai pendidikan di Sekolah Dasar (SD) No. 20 Pulau Besing Kabupaten Berau dan mendapatkan Ijazah pada tahun 1977, yang kemudian melanjutkan ke Sekolah Menengah Pertama Muhammadiyah (SMP M) Tanjung Redab Kabupaten Berau dan mendapatkan Ijazah pada tahun 1981, dan setelah itu melanjutkan ke Sekolah Menengah Tingkat Atas (SMA) Negeri Tanjung Redab Kabupaten Berau yang diselesaikannya dengan menerima Ijazah pada tahun 1984.

Tahun 1986 pendidikan Tinggi dimulai pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Muhammadiyah (STIEM) Samarinda sampai sekarang.

Pada saat ini belum bekerja dan belum menikah.

DAFTAR ISI

	Halaman
KATA PENGANTAR	i
RIWAYAT HIDUP	ii
DAFTAR ISI	iii
DAFTAR TABEL	v
DAFTAR GAMBAR	vi
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	9
C. Tujuan Dan Kegunaan Penelitian	10
BAB II DASAR TEORI	
A. Pengertian Dan Tujuan Akuntansi Biaya	11
B. Pengertian Biaya	15
C. Penggolongan Biaya	16
D. Biaya Produksi	23
E. Metode Penentuan Harga Pokok	37
F. Metode Harga Pokok Pesanan	37
G. Prosedur Pencatatan Dan Pengumpulan Biaya Produksi	39
H. Hipotesis	52
I. Definisi Konsepsional	52
BAB III METODE PENDEKATAN	
A. Definisi Operasional	55
B. Perincian Data Yang Diperlukan	56
C. Jangkauan Penelitian	56
D. Tehnik Pengumpulan Data	57
E. Analisis Dan Pengujian Hipotesis	57

		Halaman	
BAB	IV	HASIL PENELITIAN	
		A. Tinjauan Umum	59
		B. Organisasi Dan Manajemen	60
		C. Proses Kegiatan Penyelesaian Order ..	61
		D. Data Biaya Tahun 1989	64
BAB	V	ANALISA DAN PEMBAHASAN	
		A. Data Survey Pabrik	70
		B. Kapasitas Produksi	71
		C. Jam Kerja Bagian Produksi	71
		D. Perhitungan Biaya Overhead Pabrik ...	72
		E. Perhitungan Harga Pokok Produk Selasai	76
BAB	VI	KESIMPULAN DAN SARAN	
		A. Kesimpulan	81
		B. Saran-Saran	82
DAFTAR KEPUSTAKAAN			
LAMPIRAN-LAMPIRAN			

DAFTAR TABEL

Nomor	<u>Tubuh Utama</u>	Halaman
1.	Data Survey Pabrik Bima Color Finishing Samarinda Untuk Tahun 1990	76
2.	Taksiran Biaya Overhead Pabrik Per Pusat Biaya Dan Perhitungan Tarip Biaya Overhead Pabrik Tahun 1990,	75
3.	Contoh Pesanan Produk Dan Harga Pokok Produk Per Unit (Menurut Perusahaan) Dalam Bulan Agustus 1990,	77
4.	Perbandingan Harga Pokok Produk Pesanan Antara Perusahaan Dan Perhitungan Penulis	79

DAFTAR GAMBAR

Nomor	<u>Tubuh Utama</u>	Halaman
1.	Perincian Biaya	22
2.	Cost Formula For A Manufacturing Concern	36

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Tidak dapat disangkal lagi bahwa dari beberapa bentuk perusahaan yang ada dewasa ini, maka bentuk dari perusahaan perseorangan adalah merupakan bentuk perusahaan yang paling tua serta yang terbanyak di dalam dunia usaha. Dalam praktek sehari-hari sering kita jumpai usaha-usaha kedelai warung kopi, pedagang-pedagang kaki lima, toko-toko yang bergerak diberbagai macam jenis usaha sampai kepada perusahaan-perusahaan industri kecil.

Ada beberapa faktor yang mendorong hal tersebut di atas, antara lain bahwa untuk mendirikan perusahaan perseorangan tidaklah diperlukan aturan-aturan yang tersendiri seperti bilaman hendak mendirikan perusahaan dari bentuk perusahaan yang lainnya, disamping pula modal yang diperlukannya relatif kecil sehingga seorangpun mampu untuk mengusahakannya. Faktor-faktor inilah yang biasa dikenal sebagai keuntungan dari pada bentuk perusahaan perseorangan.

Lebih terinci Wasis mengatakan, sehubungan dengan keuntungan-keuntungan dari pada bentuk perusahaan perseorangan antara lain sebagai berikut :

- a. Prosedur pendiriannya sederhana dan mudah tidak memerlukan formalitas yang kaku dan berbelit-belit.
- b. Terdapat pemusatan pengawasan (centralized control), artinya bahwa penguasaan dan penguasaan dipusatkan kepada satu orang saja yaitu pemiliknya.
- c. Pengelolaannya (management) fleksibel, karena hanya tergantung pada satu orang saja, tidak diperlukan perundingan atau persetujuan dari orang lain.
- d. Ada kebebasan bergerak dan berprakarsa (freeinitiative). Tidak perlu berembung dengan orang lain sepenuhnya tergantung ke pada pemiliknya seorang diri.
- e. Dapat mengambil keputusan secara cepat (quick decision), karena tidak ada pihak lain yang perlu dimintai persetujuan atau ijin.
- f. Mudah mengadakan perubahan, ekspansi maupun likwidasi jika dikehendaki oleh pemiliknya. 1)

Dari sekian banyaknya perusahaan-perusahaan perseorangan yang terdapat di Samarinda dan sekitarnya, salah satunya ialah Toko Bima, yang beralamatkan di Jln. Panglima Batur nomor 63 Samarinda, dan salah satu usaha dari toko Bima adalah mengusahakan pelayanan cetak photo berwarna.

Kegunaan dari pada suatu photo tersebut pada umumnya serta photo berwarna khususnya adalah semata-mata sebagai dokumentasi. Dokumentasi mana diperuntukkan pada

1) Wasis, Pengantar Ekonomi Perusahaan, Alumni, Bandung, 1981, halaman 29

suatu peristiwa-peristiwa yang dianggap penting dan bersejarah, baik peristiwa-peristiwa individu ataupun yang bersifat bersama-sama.

sebagai perusahaan perseorangan, maka toko Bima juga mempunyai kebaikan-kebaikan yang terdapat pada bentuk perusahaan perseorangan tersebut.

Akan tetapi, disamping memiliki kebaikan-kebaikan sebagaimana yang terdapat dalam bentuk perusahaan perseorangan, maka toko Bima tidak terlepas dari pada kelemahan-kelemahan yang melekat pada bentuk perusahaan ini.

Adapun kelemahan-kelemahan dari pada bentuk perusahaan ini adalah :

- a. Sulit menambah modal jika dikemudian hari diperlakukan. Kreditur lebih suka memberikan kreditnya kepada bentuk perusahaan yang lain karena kelangsungan hidup bentuk perusahaan lain lebih terjamin.
- b. Kemampuan Bergeraknya terbatas. Meskipun ada kebebasan berprakarsa namun kemampuan orang seorang sangat terbatas, sehingga karena terbatasnya itu dapat saja menjadi rintangan untuk berkembang.
- c. Tanggung jawab yang tidak terbatas (unlimited liability). Karena tidak ada pemisahan antara harta perusahaan dengan harta pribadi pemiliknya. Dengan perkataan lain harta perusahaan dan harta pribadi (personal assets) dari pemilik semuanya menjadi jaminan atas utang perusahaan.
- d. Ada ketidakstabilan (instability) dalam arti bahwa maju mundur atau hidup matinya perusahaan tergantung pada seorang saja. 2)

2) Ibid, halaman 30

Setiap orang yang berusaha mendirikan perusahaan baik yang berusaha secara perorangan ataupun yang berusaha secara kelompok, maka orang tersebut akan menggunakan keberlangsungan dari pada usahanya, dan terpaksa menghentikan usahanya, bila dipandang bahwa dengan cara menghentikan usahanya tersebut ternyata lebih baik atau menguntungkan dari pada melanjutkannya.

Dari pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa yang diutamakan oleh pimpinan perusahaan adalah bagaimana caranya agar kegiatan perusahaan itu tetap berjalan lancar dan bukan menghentikannya.

Oleh karena itu agar kegiatan perusahaan tetap berjalan lancar, maka diperlukanlah suatu usaha dari pimpinan di dalam mengelola perusahaan beserta bagian-bagiannya.

Dalam kaitan ini, Hjrachman Ranupandoyo dan dkk menyatakan bahwa :

Suatu perusahaan akan dapat bertahan dalam jangka panjang apabila perusahaan tersebut mampu mengarahkan, mengorganisir dan mengkoordinir kegiatan-kegiatannya dengan manajemen yang baik dan berkompeten untuk mencapai tujuannya. 3)

3) Hjrachman Ranupandoyo, dkk., Pengantar Ekonomi Perusahaan, Jilid I, Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1975, halaman 17

Jadi lebih jelas disini bahwa untuk mencapai tujuan dari pada perusahaan yang berupa laba itu, maka diperlukan juga adanya pengetahuan serta suatu ketrampilan dari pimpinan perusahaan didalam mengelola kegiatan perusahaannya, yaitu dengan jalan menerapkan fungsi manajemen yang antara lain : perencanaan, pengorganisasian, pengkoordinasian dan sekaligus mengadakan suatu kontrol/pengawasan yang baik terhadap kegiatan perusahaan yang dijalankannya.

Dalam menjalankan tugasnya sehari-hari, maka setiap saat pula dijumpai adanya masalah-masalah yang berkaitan dengan kelancaran kegiatan perusahaan. Masalah-masalah tersebut dapat berupa masalah produksi, distribusi, pembelian, organisasi dan personalia serta masalah-masalah lainnya baik secara sendiri-sendiri, maupun secara bersama-sama yang secara mendesak haruslah segera ditanggulangi.

Sebagai alat untuk menganalisis terhadap suatu masalah yang terjadi serta sekaligus sebagai alat untuk pengambilan keputusan, maka diperlukan oleh pimpinan adanya suatu informasi. Bentuk dari informasi ditentukan oleh masalah apa yang sedang dihadapi.

Informasi adalah merupakan salah satu alat untuk membantu manajemen di dalam membuat perencanaan, informasi tersebut dapat diintegrasikan dalam bentuk data-data yang tepat, untuk

informasi masalah biaya perlu biaya yang sistematis sesuai dengan kegiatan masing-masing perusahaan, adapun alat untuk memperoleh informasi biaya bagi manajemen adalah akuntansi biaya, dengan penerapan sistem akuntansi biaya yang baik seorang pimpinan perusahaan dapat membuat perencanaan yang baik khususnya dalam hubungannya dengan fase pengendalian biaya. 4)

Toko Bima selain mengusahakan pelayanan cetak photo berwarna juga melayani penjualan alat-alat photo dan juga pelayanan foto copy serta penyewaan kaset video.

Dari hasil penelitian pendahuluan khususnya yang berkaitan dengan pelayanan cetak photo berwarna, diketahui bahwa pelayanan cetak photo berwarna sudah dapat dilayani oleh Toko Bima yang dinamai Bima Color Finishing, setelah pada awal tahun 1983 membeli satu set mesin cetak photo berwarna yang terdiri dari :

1. Color Film Processor CFP - 500
2. Color Auto Printer CAP - 501
3. Color Paper Processor CPP - 501

Sebelum pengadaan mesin cetak photo berwarna ini maka pencetakan photo berwarna harus dikirim ke Surabaya. Dengan telah dapatnya cetak photo berwarna dilayani di Bima Color Finishing, maka pemesan memperoleh suatu keuntungan yang berupa :

4) Adoloph Matz and Milton F. Usry, Cost Accounting Planning and Control, Terjemahan R. Soemita AK., (Akunting Biaya dan Harga Pokok, Perencanaan dan Pengendalian), Jilid I, Akademi Akuntansi Bandung, Bandung, 1980, hal.16

- a. Jangka waktu penerimaan pesanan relatif lebih cepat sampai ketangan pemesan.
- b. Dari harga atau biaya yang harus dikeluarkan oleh pemesanpun lebih murah.

Lebih lanjut diketahui bahwa didalam mengelola perusahaannya khususnya yang berkaitan dengan biaya, ternyata Bima Color Finishing belum menggunakan prinsip-prinsip akuntansi biaya yang lazim dipakai. sehingga apa yang dikenal dengan Harga Pokok belum tercermin dalam praktek usahanya secara tepat.

Hal tersebut nampak bahwa apa yang disebut Harga Pokok menurut perusahaan, hanyalah merupakan jumlah total semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Disamping itu terdapat biaya-biaya yang jasanya dipergunakan bersama-sama dengan usaha lainnya yang ternyata belum diadakan pemisahan secara benar.

Hal tersebut di atas, jelas menyulitkan pemilik perusahaan untuk mengadakan suatu perencanaan serta pengendalian biaya yang timbul pada masing-masing biaya. Terlebih-lebih terdapat biaya overhead pabrik yang mana bahwa biaya overhead pabrik ini pada umumnya merupakan elemen harga pokok yang relatif besar dan sulit pengendaliannya serta jenis dan tingkah lakunya yang beraneka ragam, dimana belum mendapat perhatian juga dari pemilik perusahaan.

Sedangkan tujuan Akuntansi Biaya pada Dasarnya adalah untuk penentuan Harga Pokok, Pengendalian Biaya serta Analisis Biaya. Agar akuntansi biaya dapat mencapai tujuan tersebut maka terdapat biaya yang dikeluarkan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa sehingga dapat ditentukan biaya per unit produk serta arah dan gerakan biaya itu sendiri dapat diamati dan dapat dikendalikan untuk dapat dilakukan analisa biaya.

Untuk mengatasi masalah biaya dalam kaitannya dengan harga pokok pada Bima Color Finishing, maka yang pertama-tama harus dijalankan oleh pimpinan perusahaan adalah mencatat serta menggolongkan biaya yang telah dikeluarkan menurut sifat serta fungsi pokok biaya tersebut dikeluarkan.

Selanjutnya untuk menghitung harga pokoknya, terhadap biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung harus diperhitungkan secara langsung terhadap pesanan yang bersangkutan, sedang untuk biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada pesanan bersangkutan atas dasar Tarip Yang Ditentukan Dimuka.

Khusus untuk biaya overhead pabrik, serta adanya alokasi secara tepat terhadap jenis-jenis biaya yang jasanya tidak semata-mata dipakai dalam proses produksi.

B. Perumusan Masalah

Masalah merupakan suatu gejala yang memerlukan suatu pengamatan dan pemikiran secara terarah kepada apakah masalah itu dapat dipecahkan atau tidak.

Menurut Winarno Surachman : "Masalah adalah setiap kesulitan yang menggerakkan manusia untuk memecahkan".⁵⁾

Jadi masalah adalah merupakan suatu hal yang menimbulkan pertanyaan dan yang selanjutnya untuk dicari jawabannya yang didasarkan atas hasil penelitian serta pemikiran secara teliti guna mencari jalan keluarnya.

Sesuai pengertian tentang masalah sebagaimana yang telah dikemukakan maka penulis akan merumuskan suatu masalah yang erat hubungannya dengan topik penulisan skripsi ini.

Seperti telah dikemukakan, di mana Bima Color Finishing dalam menghitung harga pokok produknya hanyalah menjumlahkan seluruh biaya yang dikeluarkan, disamping ada biaya-biaya yang jasanya dipergunakan bersama-sama dengan usaha lainnya yang ternyata belum diadakan pemisahan, walaupun sudah dipisahkan ternyata pemisahan itu belum secara tepat.

5) Winarno Surachman, Dasar dan Tehnik Research Pengantar Metodologi Ilmiah, Tarsito, Bandung, Edisi Keenam, 1978, halaman. 33

Sehubungan dengan uraian tersebut maka timbul permasalahan yang perlu dipecahkan, yaitu : Apakah dengan menerapkan sistim akuntansi biaya dalam perhitungan harga pokok produk pada perusahaan Bima Color Finishing Samarinda lebih bijaksana jika dibandingkan dengan sistim perhitungan harga pokok yang dipakai perusahaan tersebut.

C. Tujuan Dan Kegunaan Penelitian

1. Untuk menghitung harga pokok produk photo berwarna yang dihasilkan oleh Bima Color Finishing Samarinda dengan menerapkan Sistim Akuntansi Biaya agar diperoleh Harga Pokok yang tepat.
2. Sebagai informasi kepada pihak Bima Color Finishing khususnya informasi masalah biaya, sehingga dapat dipergunakan oleh pimpinan perusahaan dalam mengelola usahanya dimasa mendatang.

BAB II

DASAR TEORI

A. Pengertian Dan Tujuan Akuntansi Biaya

Ilmu biaya adalah merupakan bagian dari pada ilmu ekonomi perusahaan yang mempelajari tentang pengertian-pengertian, metode-metode dan prosedur-prosedur untuk dapat mengukur, menafsirkan serta menetapkan besarnya biaya dalam suatu proses produksi dalam suatu waktu/periode tertentu pada suatu perusahaan. Ilmu biaya dipelajari untuk dapat membantu pengelola dari perusahaan didalam usaha mencapai tujuannya, yaitu profit maximum.

Untuk dapat menguasai, mengawasi serta mengendalikan biaya-biaya yang akan dan telah dikeluarkan, perlu adanya suatu alat yaitu Alat Manajemen. Alat manajemen untuk masalah biaya yaitu akuntansi biaya, yang mengolah dan melaporkan data-data biaya. Data biaya ini pada prinsipnya digunakan oleh pimpinan perusahaan sebagai alat perencanaan, pengawasan, pengambilan keputusan serta alat analisis biaya.

Dalam hubungan ini, akan penulis ketengahkan beberapa pengertian-pengertian tentang akuntansi biaya menurut para ahli, antara lain :

Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya-biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasilnya.⁶⁾

Sedangkan Matz dan Usry, memberikan batasan mengenai akuntansi biaya (cost accounting) sebagai berikut :

Cost accounting, sometimes called 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. 7)

Dari batasan akuntansi biaya yang pertama, perlu ditambahkan disini bahwa untuk mengadakan pencatatan serta penggolongan biaya-biaya, maka perlu kiranya didukung adanya bukti-bukti yang umumnya disebut dokumen pembukuan (business paper).

Sedangkan batasan dari Matz dan Usry, memandang cost accounting itu sendiri sebagai partner manajemen untuk kegiatan perencanaan dan pengawasan serta mengevaluasi hasil dari operasi perusahaan.

6) Mulyadi, Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi ke 3, Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1981, halaman 3.

7) Adolph Matz and Milton F. Usry, Cost Accounting Planning and Control, Sixth edition, South-Western Publishing Co., Cincinnati, 1976, page 10.

Selanjutnya menurut John G. Blocker dan W.K. Weltmer mengemukakan bahwa akuntansi biaya mempunyai fungsi seperti tersebut di bawah ini, yaitu :

Function of cost accounting. A major function of cost accounting is the determination and analysis of costs and income of a business enterprise so that comparisons by divisions and periods of time can be made in order to evaluate the operating efficiency of each division. A second function of cost accounting is the accumulation and utilization of cost data for the purpose of controlling costs. A third function is the proper matching of costs with revenues. A fourth function of cost accounting comprises special cost studies and investigations which are invaluable to management in determining policies and formulating plans directed toward profitable operations. 8)

Menurut S. Hadibroto et.al., akuntansi Biaya bertujuan untuk :

1. Memungkinkan penilaian persediaan barang jadi, barang setengah jadi dan persediaan bahan-bahan yang sedang dalam proses produksi.
2. Penentuan biaya produksi dan analisisnya.
3. Pengawasan biaya
4. Memberikan informasi bagi pengambilan keputusan oleh pimpinan perusahaan. 9)

8)

John G. Blocker & W.Keith Weltmer, Cost Accounting, Third edition, Tata Mc. Graw-Hill Publishing Company Ltd., Bombay, 1978, page 3-4.

9) S. Hadibroto, et.al., Dasar-Dasar Akuntansi, Cetakan ketiga, Penerbit Lembaga Penelitian, Pendidikan dan Penerangan Ekonomi dan Sosial, Jakarta, 1981, hal.139

Sedangkan Soemita Adikoesoemah menyatakan sebagai berikut :

Cost Accounting mempunyai lima tujuan, yaitu :

1. Menetapkan biaya-biaya dan laba untuk suatu periode pembukuan tertentu.
2. Menetapkan nilai-nilai persediaan barang-barang.
3. Membantu dan ikut serta dalam penyusunan dan pelaksanaan budget.
4. Menetapkan metode-metode dan prosedur-prosedur, sehingga memungkinkan kontrol dan penghematan atau penyempurnaan biaya-biaya.
5. Menganalisa biaya-biaya yang memberikan informasi kepada management dalam masalah masalah, dimana perlu diadakan pemilihan antara dua alternatif atau lebih. 10)

Dan lebih lanjut, Mulyadi mengatakan bahwa :

Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka di dalam mengelola perusahaan atau bagiannya. Agar supaya akuntansi biayadapat mencapai tujuan tersebut, biaya-biaya perusahaan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa sehingga memungkinkan :

- Penentuan harga pokok produk secara teliti,
- Pengendalian biaya.
- Analisa biaya.

Penentuan harga pokok produk secara teliti hanya dapat dilakukan jika diadakan pemisahan secara tegas antara biaya produksi dan biaya non produksi. 11)

10) R. Soemita Adikoesoemah, Cost Accounting (Kalkulasi Harga Pokok), Edisi pertama, Tarsito, Bandung, 1975, halaman 3.

11) Mulyadi, op. cit., halaman 5.

B. Pengertian Biaya

Dalam kehidupan sehari-hari acapkali kita mendengar slogan-slogan yang berbunyi, antara lain Jer basuki ma-wa bea, tiada hasil tanpa pengorbanan serta slogan lainnya yang searti. Slogan-slogan tersebut di atas menyatakan bahwa di dalam mencapai suatu hasil/cita-cita yang diinginkan harus disertai dengan adanya usaha-usaha bahkan disertai dengan pengorbanan. Istilah pengorbanan berarti menyatakan adanya sesuatu yang hilang, susut ataupun lepas dari pemiliknya.

Demikian halnya dengan "Biaya". Biaya ini sebenarnya merupakan suatu pengorbanan yang ditujukan untuk mencapai hasil yang diinginkan.

Namun apakah setiap pengorbanan yang sudah dikeluarkannya itu merupakan biaya ? Hal inilah yang sebenarnya dipelajari dalam ilmu biaya, karena bisa saja bahwa pengeluaran (pengorbanan) yang sudah terjadi itu bukan merupakan biaya akan tetapi hanyalah dikarenakan adanya pemborosan saja.

Untuk lebih memahami arti dari pada biaya, maka di bawah ini diketengahkan penertian biaya menurut beberapa ahli biaya,

Didalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. 12)

Sedangkan H.J. Van Der Schroeff memberikan definisi tentang biaya sebagai berikut :

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 berfaedah (bertujuan) atau tidak, jika pengorbanan itu bertujuan, maka baru dapat dikatakan bahwa pengorbanan itu adalah biaya.13)

Jadi jelas disini bahwa pengorbanan dapat merupakan suatu biaya dan dapat pula merupakan suatu pemborosan. Agar pengorbanan relevan dengan proses produksi yang dibiayai, maka harus dapat menghilangkan atau paling tidak mengurangi adanya pemborosan.

C. Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya dalam sistim akuntansi mutlak diperlukan, hal ini sebagai pengembangan terhadap data biaya itu sendiri untuk mencapai sasaran/tujuan perusahaan secara efektif.

12) Ibid, halaman 3

13) H.J. Van Der Schroeff, Kosten En Kostprijs, terjemahan R. Soemita A.K., (Biaya dan Harga Pokok), Jilid I Tarsito, Bandung, 1973, halaman 18.

Dikarenakan tidak adanya satu konsepsi biaya yang dapat memenuhi berbagai tujuan, maka timbul suatu istilah "Different Cost fir different purpose" atau penggolongan biaya untuk tujuan yang berbeda. Oleh karena itu, dalam menggolongkan dan mencatat biaya-biaya hendaklah selalu diperhatikan : Untuk tujuan apakah biaya itu diperlukan oleh manajemen.

Untuk lebih memahami tentang penggolongan biaya maka diketengahkan beberapa pendapat para ahli seperti dibawah ini :

1. Penggolongan biaya menurut John J.W. Neuner adalah :

- a. Classification on the basis of the element of the finished product.
- b. Functional business activity classification.
- c. Classification on the basis of the manufacturing operation.
- d. Classification according to the time factor of cost determination.
- e. Cost defined on the basis of the volume of pproduction.
- f. Cost of manufacturing operation.
- g. Cost used in making special purpose analysis. 14)

2. Penggolongan biaya menurut Mulyadi adalah :

- a. Penggolongan biaya atas dasar obyek pengeluaran.
- b. Penggolongan biaya atas dasar fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan (functional cost classification).

14) John J.W. Neuner, Cost Accounting Principles and Practise, Eighth edition, Homewood Richard D. Irwan, London, 1973, page 4.

- c. Penggolongan biaya atas dasar hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.
 - d. Penggolongan biaya sesuai dengan tingkah lakunya terhadap perubahan volume kegiatan.
 - e. Penggolongan biaya atas dasar waktu. 15)
3. Penggolongan biaya menurut Soemita Adikusumah, untuk tujuan kalkulasi (penentuan) harga pokok perlu diadakan penggolongan biaya-biaya, menurut beberapa pandangan sebagai berikut :
- a. Menurut sifatnya.
 - b. Menurut hubungannya dengan barang-barang atau jasa-jasa yang diproduser dan dijual.
 - c. Menurut hubungannya dengan periode pembukuan.
 - d. Menurut hubungannya dengan volume atau aktivitas perusahaan.
 - e. Menurut hubungannya dengan bagian-bagian yang ada dalam perusahaan.
 - f. Untuk perencanaan dan pengendalian.
 - g. Untuk keperluan analisa.
 - h. Klasifikasi lainnya. 16)

Dari penggolongan biaya yang telah dikemukakan di atas, walaupun terdapat perbedaan dalam hal tata bahasa namun pada prinsipnya adalah sama. Yang perlu diperhatikan adalah untuk tujuan apakah 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 yang bukan biaya, dengan demikian penentuan harga pokok akan lebih teliti dan tepat.

15) Mulyadi, op.cit., halaman 7

16) R. Soemita A.K., Op.Cit., halaman 5

Dalam kaitannya dengan penentuan harga pokok, maka biaya perlu digolongkan menurut sifatnya atau atas dasar fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan.

Adapun fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan pab- rikan ialah : fungsi produksi, fungsi administrasi dan umum serta fungsi pemasaran. Oleh karena itu biaya-bi- ya yang terjadi dapat digolongkan menjadi biaya produksi biaya administrasi & umum serta biaya pemasaran.

1. Biaya produksi.

Biaya produksi merupakan biaya yang erat hubungannya dengan penentuan harga pokok produk.

(Akan dibicarakan dalam sub bab tersendiri).

2. Biaya administrasi & umum.

Biaya administrasi & umum merupakan biaya yang tim- bul dalam mengatur dan mengawasi serta biaya yang di- keluarkan untuk keperluan tata usaha perusahaan. Jadi biaya administrasi & umum dimaksudkan sebagai biaya- biaya yang timbul/dikeluarkan selain biaya produksi dan biaya pemasaran.

R. Soemita A.K., mengelompokkan biaya administrasi & umum sebagai berikut :

1. Gaji pimpinan dan pegawai kantor.
2. Sewa kantor dan kendaraan untuk keperluan umum.

3. Biaya-biaya telepon dan telegram di kantor.
4. Biaya pemakaian alat-alat tulis menulis dan barang-barang cetakan di kantor.
5. Biaya surat menyurat di kantor.
6. Honorarium dewan komisaris, dewan penasihat dan staf ahli.
7. Bunga kredit dari Bank dan pinjaman-pinjaman uang.
8. Biaya penyusutan gedung kantor, inventaris kantor dan kendaraan-kendaraan bermotor.
9. Biaya pemeliharaan dan reparasi gedung kantor, inventaris kantor dan kendaraan-kendaraan kantor.
10. Biaya akuntan dan biaya-biaya perkara.
11. Macam-macam biaya administrasi & umum.¹⁷⁾

Sedang Mulyadi memberikan contoh biaya administrasi sebagai berikut :

Gaji direksi, biaya-biaya bagian akuntansi dan personalia, biaya rapat pemegang saham, sumbangan-sumbangan, gaji eksekutif, biaya telepon dan lain-lain.¹⁸⁾

3. Biaya pemasaran.

Biaya pemasaran adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan usaha untuk memperoleh pesanan (order getting) serta usaha untuk memnuhi pesanan (order filling). Atau dengan kata lain bahwa biaya pemasaran dimulai pada titik dimana biaya-biaya produksi berakhir, yaitu : Jika proses produksi telah selesai dan barangnya siap dipasarkan.

17) Ibid, halaman 7-8

18) Mulyadi, Op.Cit., halaman 9

Di dalam usaha untuk memperoleh pesanan (order getting), perusahaan mengeluarkan biaya-biaya yang tujuannya untuk menarik minat calon pembeli dengan cara misalnya mengadakan promosi penjualan, pemasangan iklan, pengeluaran extra/bonus pembelian dan lain-lain sebagainya. Sedangkan usaha untuk memenuhi pesanan (order filling), perusahaan mengeluarkan biaya yang tujuannya agar barang yang dikirim sampai ketangan pembeli dengan selamat dan dengan keadaan yang baik. Biaya order filling, seperti biaya pengangkutan, biaya asuransi pengangkutan dan lain sebagainya.

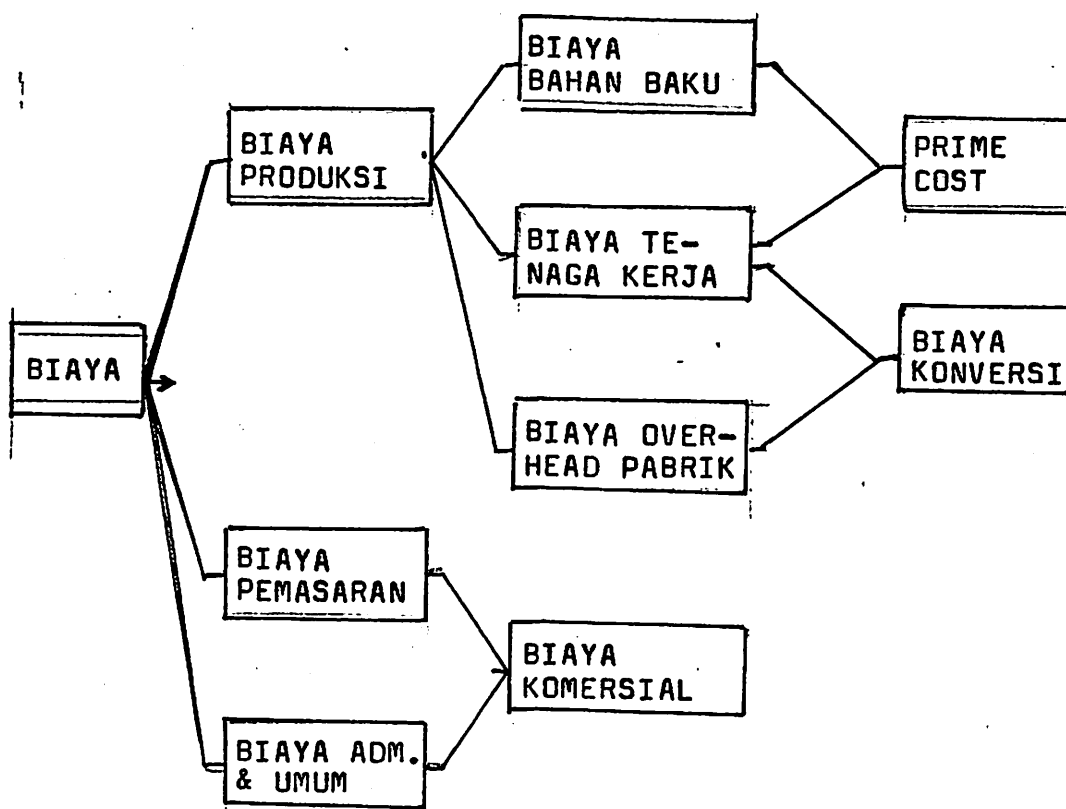
R. Soemita A.K., mengelompokkan biaya pemasaran sebagai berikut :

1. Gaji pimpinan dan pegawai bagian penjualan
2. Komisi penjualan
3. Contoh-contoh yang diberikan secara gratis
4. Biaya reklame dan iklan
5. Biaya perjalanan bagian penjualan
6. Sewa kantor, gudang dan alat-alat pengangkutan untuk bagian penjualan
7. Biaya telepon dan telegram untuk bagian penjualan.
8. Pemakaian alat tulis menulis dan barang-barang cetakan di bagian penjualan.
9. Biaya surat menyurat untuk bagian penjualan.
10. Biaya pengangkutan untuk barang-barang yang dijual.
11. Macam-macam biaya penjualan. 19)

19) R. Soemita A.K., Loc.Cit.

Biaya administrasi & umum dan biaya pemasaran sering kali disebut juga sebagai biaya komersial (commercial expenses).

Dari uraian di atas dapat diambil kesimpulan bahwa biaya yang digolongkan menurut sifatnya atau atas dasar fungsi-fungsi pokok dalam perusahaan dapat diperinci sebagai terlihat dalam gambar berikut ini :



Perincian Biaya. 20)

20) Mulyadi, Op.Cit., halaman 10

D. Biaya Produksi

Seperti telah disinggung terdahulu bahwa biaya produksi adalah merupakan biaya yang erat hubungannya dengan penentuan harga pokok produk. Biaya produksi mempunyai tiga elemen pokok yaitu : Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya pabrik tak langsung (biaya overhead pabrik).

1. Pengertian Biaya Produksi

Batasan menurut Adolph Matz 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 direct materials, direct labor and factory overhead. During the accounting period, that part of manufacturing cost which represents work completed is transferred to finished goods inventory, while incomplete work remains in working process. 21)

Sedangkan menurut Mulyadi adalah 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 dan (3) biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja disebut juga dengan istilah prime cost, sedangkan biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik disebut pula dengan istilah biaya konversi (conversion cost). 22)

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

22) Mulyadi, Op.Cit., hal.9.

Jadi pada dasarnya bahwa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi itu adalah suatu biaya (pengorbanan nilai) yang dikeluarkan untuk mendapatkan barang yang ingin diolah yaitu bahan baku, serta biaya-biaya yang dikeluarkan guna mengolah bahan baku tersebut yaitu biaya tenaga kerja serta biaya-biaya lainnya agar bahan baku tersebut menjadi barang jadi (Finished goods) yang akhirnya menjadi barang yang siap dipasarkan.

a. Biaya bahan baku, adalah bahan-bahan yang masuk ke dalam barang yang diproduksi atau merupakan bahan mentah (material) yang membentuk bagian yang integral dari barang jadi. Bahan baku ini biasanya disebut bahan baku langsung (direct material).

Dalam proses pembuatan photo berwarna maka yang menjadi bahan bakunya antara lain kertas (paper) dan obat-obatan. Jadi yang dimaksud biaya bahan baku adalah harga dari pada bahan mentah itu yang dipergunakan dalam proses produksi atau pesanan tertentu, dimana bahwa bahan baku tersebut harus dapat diidentifikasi secara langsung kepada barang jadinya.

Disamping bahan mentah yang merupakan bahan baku tersebut di atas, terdapat juga bahan mentah lainnya yaitu bahan mentah yang ikut membentuk barang jadi, akan tetapi biaya bahan mentah tersebut tidak dapat diidenti-

fikasikan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Bahan mentah demikian disebut bahan mentah tak langsung (indirect material) atau lazim disebut bahan penolong (factory supplies).

Pemakaian bahan penolong tidak termasuk sebagai bahan baku, akan tetapi dimasukkan ke dalam rekening biaya overhead pabrik. Jadi termasuk dalam biaya produksi tak langsung.

b. Biaya Tenaga Kerja, Yang dimaksud dengan tenaga kerja disini ialah tenaga manusia yang melakukan proses produksi baik yang langsung maupun yang tidak langsung. Jadi dari uraian di atas tenaga kerja dapat dibagi menjadi dua, yaitu :

- Tenaga kerja langsung (direct labor)
- Tenaga kerja tak langsung (indirect labor)

Di dalam metode harga pokok pesanan yang menjadi biaya tenaga kerja disini adalah biaya tenaga kerja langsung (direct labor), sedangkan biaya tenaga kerja tak langsung (indirect labor) menjadi komponen biaya overhead pabrik.

Menurut Mulyadi : Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi secara langsung terhadap produk tertentu. 24)

24) Ibid, halaman 12

Sedangkan menurut Soemita A.K. yang dimaksud dengan upah langsung ialah sebagian dari upah dipabrik, yang dapat langsung dibebankan kepada job tertentu, suatu bagian tertentu atau suatu proses tertentu. 25)

c. Biaya Produksi Tak Langsung (Factory Overhead Cost). Biaya produksi tak langsung ialah biaya produksi yang tidak dapat diidentifikasi dengan suatu job tertentu ataupun dalam beberapa hal dengan suatu bagian atau pula dengan proses tertentu. Dengan kata lain bahwa biaya produksi tak langsung adalah semua biaya-biaya selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung.

Jadi biaya produksi tak langsung ini tidak menghasilkan produk tertentu, akan tetapi menghasilkan suatu prestasi (jasa) tertentu, prestasi mana yang akhirnya diperlukan untuk membuat produk.

Pengertian biaya produksi tak langsung tersebut di atas, didukung pula oleh Mulyadi sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik terdiri dari bahan penolong, biaya tenaga kerja tak langsung dan biaya produksi tak langsung lainnya. 26)

25) R. Soemita A.K., Op. Cit., halaman 22

26) Mulyadi., Loc.Cit.

Jadi jenis biaya produksi tak langsung ini, dapat dikategorikan menjadi 3 bagian yaitu :

1. Indirect material (bahan penolong), seperti : bahan bakar, pelumas, air dan lain-lain.
2. Indirect labor (tenaga kerja tak langsung), seperti : upah mandor, upah penjaga gudang, gaji pengawas dan sebagainya.
3. General factory overhead (biaya produksi tak langsung umum), seperti : asuransi mesin, penyusutan mesin, listrik dan sebagainya.

Pencatatan biaya produksi tak langsung berguna untuk mempermudah terhadap penganalisaan, pengendalian serta pengamatan biaya-biaya produksi tak langsung itu sendiri yang telah dikorbankan ke dalam proses produksi. Selain dari pada itu, bahwa biaya produksi tak langsung dapat dipergunakan sebagai dasar penentuan tarif dimuka (predetermined cost).

Penentuan tarif dimuka sebelum proses produksi dilaksanakan untuk maksud agar manajemen lebih mudah menentukan kebijaksanaan-kebijaksanaan dan keputusan-keputusan yang akan diambil khususnya di dalam menentukan harga jual produk.

Adapun alasan yang melatar belakangi penentuan tarif biaya overhead pabrik secara dimuka antara lain :

1. Bahwa pembebanan biaya produksi tak langsung yang sesungguhnya kepada produk, sering kali mengakibatkan berfluktuasinya harga pokok persatuan produk yang dihasilkan dari waktu ke waktu. Hal ini akan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil pimpinan perusahaan serta dapat menyesatkan. Walaupun, harga pokok produk persatuan sebenarnya tidaklah harus tetap sama dari waktu ke waktu, apabila harga dari bahan-bahan baik bahan baku, bahan penolong, upah tenaga kerja dan lain-lainnya juga berfluktuasi maka wajarlah bila harga pokok persatuan produk dari waktu ke waktu juga berfluktuasi.

Berfluktuasinya harga pokok persatuan produk dari waktu ke waktu tidaklah dikehendaki apabila disebabkan oleh karena ketidak efisienan, adanya biaya yang tidak normal/wajar serta turunnya kegiatan produksi yang bersifat sementara.

Berfluktuasinya harga pokok persatuan produk bilamana biaya produksi tak langsung yang sesungguhnya dibebankan kepada produk dikarenakan :

- Berubah-ubahnya aktivitas produksi.

Karena biaya produksi tak langsung ada yang bersifat tetap dalam kisaran kegiatan (range of activity) tertentu, misal : biaya penyusutan mesin, maka per-

ubahan aktivitas dalam kisaran kegiatan tersebut berakibat berfluktuasinya harga pokok persatuan produk.

- Adanya perubahan tingkat efisiensi produksi.

Dalam periode tertentu misalnya terjadi kelebihan jumlah pemakaian bahan penolong dan kelebihan pembayaran upah tenaga kerja tak langsung dikarenakan kurangnya pengawasan yang baik, hal ini jelas berakibat menaikkan harga pokok persatuan produk yang disebabkan karena adanya pemborosan.

- Adanya biaya produksi tak langsung yang terjadinya secara sporadik, yang menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun.

Dalam bulan tertentu seringkali hanya terjadi 2 atau 3 kali kerusakan mesin, sedang dalam bulan berikutnya terjadi sampai 20 kali kerusakan mesin yang secara otomatis juga menelan biaya perbaikan yang lebih tinggi.

Apabila pesanan harus dibebani dengan biaya produksi tak langsung yang sesungguhnya, maka pesanan yang dikerjakan pada saat reparasi mesin hanya sedikit akan menerima beban biaya produksi tak langsung yang relatif kecil, dan sebaliknya terhadap pesanan yang dikerjakan pada saat terjadi perbaikan mesin yang

cukup besar akan menerima beban biaya produksi tak langsung yang besar pula.

- Biaya produksi tak langsung tertentu sering kali terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu.

Misal pemberian uang THR yang setahun sekali, pada saat pemberian uang THR tersebut, maka biaya produksi tak langsung yang sesungguhnya yang dibebankan kepada produk menjadi lebih besar dari pada bulan-bulan yang tidak ada pemberian uang THR. Contoh lain : pemberian pakaian dinas, penggantian berobat dan lain sebagainya.

2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan (job order cost), pimpinan perusahaan memerlukan informasi harga pokok persatuan produk pada saat pesanan selesai dikerjakan.

Padahal, ada elemen-elemen biaya produksi tak langsung yang baru dapat diketahui jumlahnya setelah akhir bulan/akhir setiap tahun. Contoh : Bila perusahaan memakai listrik dari jasa PLN, maka jumlah tagihan rekeningnya baru dapat diketahui setelah bulan tertentu berakhir.

Penganalisaan terhadap biaya produksi tak langsung secara keseluruhan (total) belumlah dapat memberikan informasi kepada pimpinan perusahaan secara tepat.

Maka perlu adanya pemisahan biaya produksi tak langsung tersebut sehubungan dengan aktivitas/kapasitas produksi perusahaan, agar biaya produksi tak langsung dapat memberikan informasi kepada pimpinan perusahaan secara tepat. Pemisahan/penggolongan biaya produksi tak langsung atas dasar aktivitas/kapasitas produksi adalah sebagai berikut :

a. Biaya produksi tak langsung tetap (fixed factory overhead cost).

Biaya produksi tak langsung tetap adalah biaya produksi tak langsung yang tidak dipengaruhi oleh perubahan volume produksi. Jadi secara garis besarnya bahwa sifat dari biaya produksi tak langsung tetap adalah sebagai berikut :

- Biaya tetap total tidak berubah walaupun volume produksi berfluktuasi.
- Biaya tetap perunit semakin besar bila volume produksi menurun, dan sebaliknya biaya tetap perunit akan menurun bila volume produksi semakin bertambah
- Pada batas-batas tertentu biaya produksi tak langsung tetap ini akan mempunyai jumlah yang relatif tetap.

Contoh biaya produksi tak langsung tetap yaitu : biaya penyusutan mesin/gedung pabrik (metode penyusutan

dengan metode straight line), gaji pimpinan pabrik, sewa mesin dan lain sebagainya. Dalam jangka panjang biaya produksi tak langsung tetap dapat berubah menjadi biaya produksi tak langsung variable, misalnya : kenaikan gaji pimpinan pabrik, biaya penyusutan yang memakai metode penyusutan dengan prosentase tetap dari nilai buku aktiva tetap.

b. Biaya produksi tak langsung variable (variable factory overhead cost).

Biaya produksi tak langsung variable adalah biaya produksi tak langsung yang berubah-ubah yang dipengaruhi oleh besar kecilnya volume produksi. Adapun sifat-sifat biaya produksi tak langsung variable adalah sebagai berikut :

1. Jumlah biaya produksi tak langsung berubah sesuai dengan perubahan volume produksi.

Terdapat 3 kemungkinan dalam perubahan tersebut, yaitu :

- Proporsional dimana bila penambahan/ pengurangan biaya produksi tak langsung persentasenya sebanding dengan penambahan/pengurangan volume produksi.
- Progresif dimana bila penambahan/pengurangan biaya produksi tak langsung persentasenya lebih besar dari pada penambahan/pengurangan volume produksi.

- Degresif dimana bila penambahan/pengurangan biaya produksi tak langsung persentasenya lebih kecil dari pada penambahan/pengurangan volume produksi.

2. Bilamana perubahannya secara proposional maka biaya produksi tak langsung variable persatuannya konstan.

Contoh biaya produksi tak langsung variable yaitu: bahan penolong, biaya lembur buruh pabrik, pajak penghasilan buruh dan lain sebagainya.

c. Biaya produksi tak langsung semi variable (semi variable factory overhead cost).

Biaya produksi tak langsung semi variable adalah biaya produksi tak langsung yang meragukan untuk dimasukkan kedalam biaya produksi tak langsung tetap ataupun kedalam biaya produksi tak langsung variable.

Tugas pimpinan perusahaanlah yang wajib memutuskan biaya produksi tak langsung semi variable tersebut masuk kedalam kelompok biaya produksi tak langsung tetap ataupun kedalam kelompok biaya produksi tak langsung variable.

Adapun cara untuk memisahkan biaya produksi tak langsung semi variable menjadi biaya produksi tak langsung tetap ataupun variable, dapat memakai cara sebagai berikut :

- Metode titik tertinggi dan terendah (high and low point method)
- Stand by cost method
- Least square method

2. Kegunaan Biaya Produksi

Adapun kegunaan dari pada biaya produksi, dapat disebutkan sebagai berikut :

a. Untuk menentukan nilai persediaan.

Persediaan yang dimaksud dalam hal ini adalah persediaan produk dalam proses dan persediaan produk jadi. Biaya bahan baku yang dipakai dalam proses produksi merupakan bagian dari harga pokok produk, baik untuk yang masih dalam proses ataupun produk jadi, Demikian pula untuk biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

b. Untuk penen laba.

Biaya produksi untuk produk yang telah laku dijual merupakan harga pokok produksi yang harus diperhitungkan dalam penentuan laba yang diperoleh.

c. Untuk pengawasan biaya.

Biaya-biaya yang sesungguhnya terjadi (actual cost), dapat dibandingkan dengan biaya yang ditentukan dimuka (predetermined cost). Sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat segera diketahui dan dicari sebab-sebabnya, serta dapat segera diadakan tindakan perbaikan.

d. Untuk perencanaan.

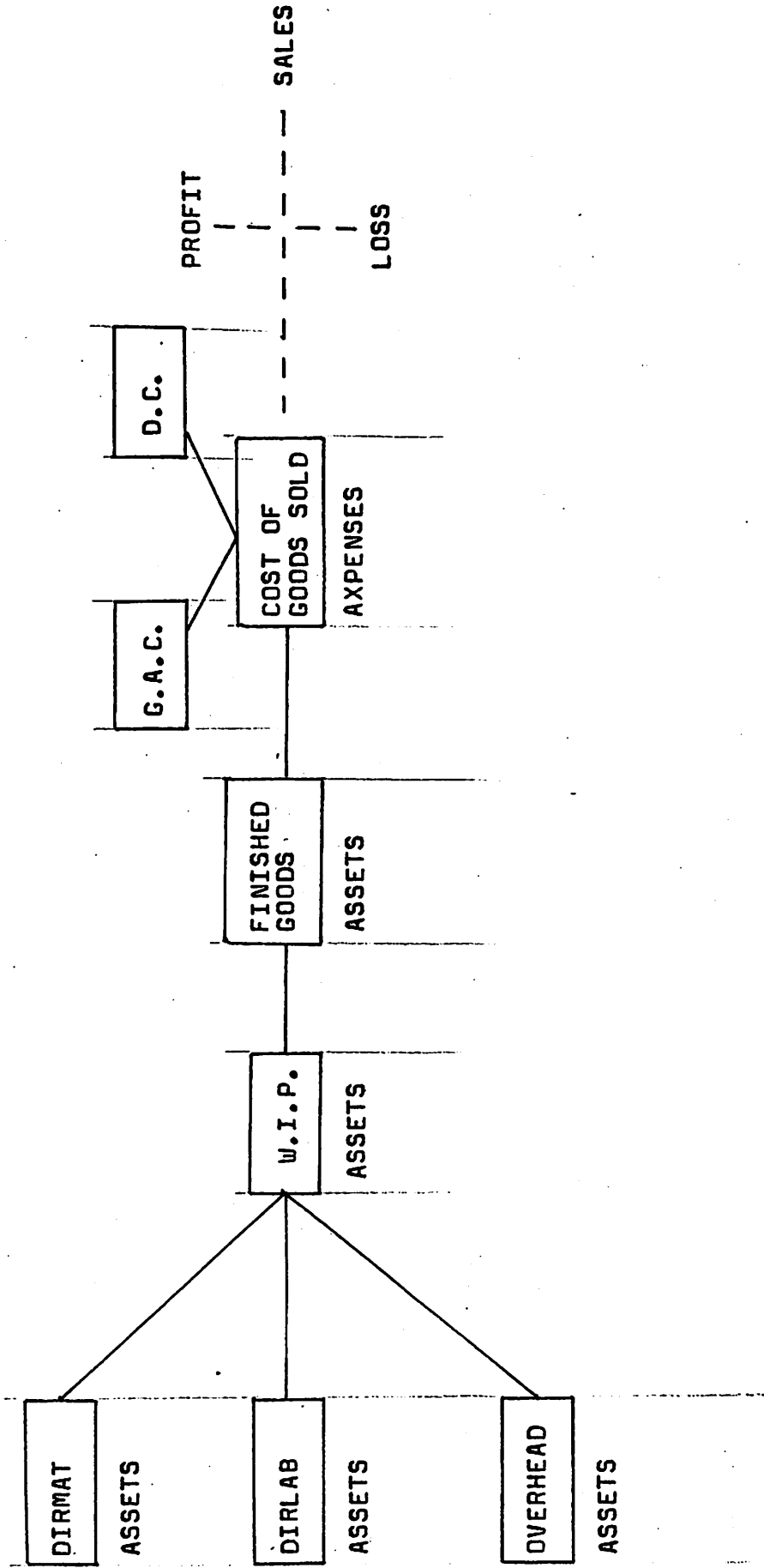
Data biaya produksi dapat digunakan sebagai dasar untuk menyusun rencana kegiatan perusahaan, khususnya untuk kegiatan produksi. Dalam hal ini termasuk penggunaan dan pemecahan masalah mengenai pemilihan dari beberapa alternatif.

Setelah kita mengetahui tentang komponen-komponen dari biaya produksi pada khususnya serta jenis-jenis biaya pada umumnya, maka arus dari pada biaya (flow of cost) mulai bahan-bahan mentah (raw materials) sampai selesai menjadi produk akhir (finashed goods) yang siap dijual, dapat dilihat pada gambar 2 pada halaman berikut ini.

Keterangan Gambar 2 :

- Dirmat : Direct material
- Dirlab : Direct labor
- W.I.P. : Work in process
- G.A.C. : General administrative costs
- D.C. : Distribution costs

ambar 2. Cost Formula For a Manufacturing Concern. 27)



27 Mulyamah Wignyadisastira dkk., Cost Accounting, Lembaga Management & Kultas Ekonomi UNPAD, Bandung, halaman 9.

E. Metode Penentuan Harga Pokok

Di dalam menentukan harga pokok dari suatu produk, maka harus dilihat terlebih dahulu karakteristik dari pada proses pengolahan suatu produk.

Pada dasarnya bahwa sifat dari pada pengolahan suatu produk itu dapat dipisahkan ke dalam 2 golongan yaitu

1. Pengolahan produk yang didasarkan atas suatu pesanan (order).
2. Pengolahan produk atas dasar produksi massa yang tujuannya untuk mengisi persediaan dengan proses secara terus menerus (proses).

Setelah diketahui sifat dari pada pengolahan suatu produk dari 2 sifat tersebut diatas, maka untuk memilih metode pengumpulan biaya produksi dapat digunakan metode seperti tersebut di bawah ini :

- a. Metode harga pokok pesanan (job order cost method).
- b. Metode harga pokok proses (processes cost method).

F. Metode Harga Pokok Pesanan

Metode harga pokok pesanan adalah merupakan cara penentuan harga pokok produk dimana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan dari sejumlah produk itu sendiri yang kemudian perlu ditentukan harga pokoknya secara individual.

Metode harga pokok pesanan ini dapat diterapkan berkenaan dengan suatu pekerjaan yang bersifat pesanan, seperti pada pekerjaan-pekerjaan pemborong bangunan, percetakan, tailors, industri galangan kapal, cuci dan cetak photo berwarna dan lain-lain.

Adapun penggunaan metode harga pokok pesanan memerlukan syarat-syarat sebagai berikut :

1. Bahwa masing-masing pesanan, pekerjaan atau produk dapat dipisahkan identitasnya secara jelas dan perlu dilakukan penentuan harga pokok pesanan secara individual.
2. Bahwa biaya produksi harus dipisahkan kedalam dua golongan : Biaya langsung dan biaya tak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya tak langsung terdiri biaya-biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
3. Bahwa biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan atau diperhitungkan secara langsung terhadap pesanan yang bersangkutan, sedangkan biaya overhead pabrik (biaya produksi tak langsung) dibebankan kepada pesanan tertentu atas dasar tarif yang ditentukan dimuka (predetermined rate)
4. Bahwa harga pokok tiap-tiap pesanan ditentukan pada saat pesanan selesai.
5. Bahwa harga pokok per satuan produk dihitung dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dibebankan pada pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan 28)

28) Mulyadi, Op.Cit., halaman 21 & 24.

G. Prosedur Pencatatan Dan Pengumpulan Biaya Produksi

Suatu pencatatan terhadap transaksi-transaksi yang diakibatkan oleh aktivitas perusahaan sebenarnya sangat diperlukan, bukan saja untuk keperluan intern perusahaan tersebut akan tetapi juga untuk keperluan bagi pihak di-luar perusahaan.

Dalam pembicaraan masalah pencatatan disini, yaitu akan dikhususkan untuk pencatatan biaya-biaya produksi serta bagaimana pengumpulan biaya-biaya produksi itu sendiri di dalam membentuk harga pokok produk.

Yang perlu diperhatikan disini adalah bahwa didalam mengumpulkan biaya produksi tiap-tiap pesanan dipergunakan kartu harga pokok (job cost sheet) dan untuk memudahkan pencatatan biaya-biaya langsung kedalam kartu harga pokok masing-masing pesanan, nomor order produksi atau nomor pesanan harus dicantumkan diatas kartu harga pokok tersebut.

1. Prosedur Pencatatan Biaya Bahan Baku.

Pencatatan biaya bahan baku disini, akan dititik beratkan pada dua tahap, yaitu :

- a. Pencatatan pembelian bahan baku
- b. Pencatatan pemakaian bahan baku

Semua transaksi dalam pembelian bahan baku baik pembelian tunai maupun kredit dicatat kedalam jurnal yaitu buku jurnal pembelian.

Jika pembelian dilakukan secara kredit, maka jurnal yang dibuat dalam buku jurnal pembelian adalah sebagai berikut :

Persediaan bahan baku	XX
Hutang dagang	XX

Sedangkan bila pembelian bahan baku dilakukan secara cash/tunai maka pencatatan terdiri dari dua jurnal, yaitu :

Jurnal dalam buku jurnal pembelian :

Persediaan bahan baku	XX
Pembelian tunai	XX

Jurnal dalam buku jurnal pengeluaran kas :

Pembelian tunai	XX
Kas/Bank	XX

Pada pembelian secara kredit setelah diadakan pembayaran maka dijurnal pula dalam buku jurnal pengeluaran kas.

Rekening persediaan bahan baku tersebut merupakan rekening kontrol pada buku besar (ledger), yang perinciannya dalam buku besar pembantu (subsidiary ledger).

Di dalam buku besar pembantu ini pembelian akan dimasukkan kartu persediaan (stock ledger card) yang masing-masing memperlihatkan jumlah yang diterima, harga satuan dan jumlah secara total.

Dalam tahap pemakaian bahan baku, pencatatan dilakukan pada kartu harga pokok (job cost sheet) dari pesanan yang bersangkutan sebesar biaya bahan baku yang terpakai. Pencatatan selanjutnya adalah jurnal bahan baku (materials requisition journal) sebagaimana berikut ini :

Barang dalam proses Biaya bahan baku XX

Persediaan bahan baku XX

Pemakaian bahan baku ini dicatat pula kedalam kartu persediaan bahan baku yang bersangkutan dalam kolom "Dipakai".

2. Prosedur Pencatatan Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Untuk mencatat biaya tenaga kerja langsung diperlukan pengumpulan dua macam jam kerja : jam kerja total selama periode kerja tertentu dan jam kerja yang digunakan untuk mengerjakan tiap-tiap pesanan.

Jurnal dari pembayaran upah/biaya tenaga kerja langsung berturut-turut sebagai berikut :

- Jurnal untuk mencatat gaji dan upah

Gaji dan upah XX

Hutang gaji dan upah XX

- Jurnal untuk mencatat pembagian gaji dan upah

Barang dalam proses - BTL XX

Gaji dan upah XX

- Jurnal untuk mencatat pembayaran gaji dan upah

Hutang gaji dan upah XX

Kas/Bank XX

3. Prosedur Pencatatan Biaya Overhead Pabrik

Seperti telah diuraikan terdahulu bahwa didalam metode harga pokok pesanan, harga pokok produk dihitung pada saat pesanan selesai. Karena adanya sifat beberapa unsur biaya overhead pabrik yang sporadik, terjadinya pada saat-saat tertentu dan yang baru dapat diketahui/ditentukan pada akhir periode, maka tidaklah mungkin biaya overhead pabrik diperhitungkan dalam harga pokok pesanan atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi. Oleh sebab itu dalam metode harga pokok pesanan biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada tiap-tiap pesanan atas dasar tarip yang ditentukan dimuka. Tarip ini ditentukan pada awal tahun dengan cara membagi taksiran biaya overhead pabrik yang akan terjadi dalam satu tahun dengan jumlah dari dasar pembebanannya.

Jika tarif biaya overhead pabrik telah ditentukan pada awal tahun, maka pesanan yang dihasilkan dalam tahun yang bersangkutan dibebani dengan biaya overhead pabrik atas dasar tarif tersebut. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan selama tahun yang sama untuk kemudian pada akhir tahun dibandingkan dengan yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif.

a. Pencatatan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya

Untuk mencatat biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dalam periode tertentu, dipakai rekening, "Kontrol Biaya Overhead Pabrik", sedangkan perincian dari pada biaya overhead tersebut akan nampak dalam rekening pembantu biaya overhead pabrik.

Semua unsur biaya overhead pabrik yang dikeluarkan di debet pada rekening kontrol biaya overhead pabrik dan di kredit menurut jenis biaya overhead yang dikeluarkan. Sehingga jurnal dari pada overhead pabrik yang sesungguhnya nampak sebagai berikut :

Kontrol biaya overhead pabrik XX

Macam-macam biaya overhead pabrik XX

b. Pencatatan biaya overhead pabrik yang dibebankan

Untuk mencatat biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimu-

ka dipakai rekening "biaya overhead pabrik yang dibebankan". Jurnal pada saat biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk adalah sebagai berikut :

Barang dalam proses B O P	XX
B O P yang dibebankan	XX

Pada akhir periode, saldo kredit "Biaya overhead pabrik yang dibebankan" kepada produk untuk selama jangka waktu tertentu itu, ditutup ke rekening "Kontrol Biaya Overhead Pabrik".

Hal ini dimaksudkan untuk mempertemukan biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran tersebut dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi untuk kemudian diadakan analisa selisih.

Jurnal penutupan rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan tersebut adalah sebagai berikut :

BOP yang dibebankan	XX
Kontrol BOP	XX

4. Pencatatan produk selesai

Jika pengerjaan suatu pesanan telah selesai, maka biaya-biaya produksi yang telah dikumpulkan dalam kartu harga pokok dijumlahkan. Jumlah harga pokok pesanan tersebut dikeluarkan dari rekening "Barang Dalam Proses" dengan jurnal berikut ini :

Persediaan produk jadi	XX
BDP biaya bahan baku	XX
BDP biaya tenaga kerja langsung	XX
BDP biaya overhead pabrik	XX

Sebaliknya untuk harga pokok pesanan produk jadi tersebut dicatat dalam kartu persediaan barang jadi (Finished Goods Ledger Card) dan dipindahkan sebagai arsip kartu harga pokok pesanan yang telah selesai.

5. Pencatatan penyerahan produk selesai

Penyerahan atau penjualan produk kepada pesanan di-jurnal sebagai berikut :

Pihutang dagang	XX
Hasil penjualan	XX

Sedangkan harga pokok produk pesanan yang dijual tersebut di-jurnal sebagai berikut :

Harga pokok produk	XX
Persediaan produk jadi	XX

6. Dasar pembebanan biaya overhead pabrik

Untuk penyusunan budget biaya overhead pabrik, harus memperhatikan tingkat kegiatan yang dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik. Dalam menentukan taksiran biaya overhead pabrik untuk mendapatkan tarip biaya overhead pabrik tergantung kepada pandangan jangka

waktu yang dipakai yaitu apakah jangka panjang ataukah jangka pendek.

Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan budget biaya overhead pabrik ; kapasitas praktis (practical-capacity), kapasitas normal (normal capacity) dan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (expected actual capacity).²⁹⁾

Kapasitas praktis dan kapasitas normal dapat ditentukan dari jumlah hasil maximum yang dapat dihasilkan pabrik, atau dengan kata lain harus lebih dulu menentukan kapasitas teoritis.

Kapasitas teoritis adalah kapasitas pabrik atau mesin untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu.

Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan dari dalam perusahaan itu sendiri. Hambatan tersebut dapat berupa adanya reparasi mesin, tertundanya kedatangan bahan baku dan spare parts hari-hari libur, ketidak efisienan serta lain-lainnya.

Dalam penentuan kapasitas praktis belum diperhitungkan hambatan-hambatan yang timbul dari luar perusahaan : antara lain permintaan produk mengalami penurunan dan lain sebagainya.

29) Ibid, halaman 72

Kapasitas normal adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang, dengan kata lain kapasitas normal adalah kapasitas praktis dengan memperhitungkan trend penjualan dalam jangka panjang.

Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan adalah kapasitas yang sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang.

Penentuan tarip biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas sesungguhnya yang diharapkan merupakan pendekatan jangka pendek sehingga metode ini mengakibatkan digunakannya tarip biaya overhead pabrik yang berbeda dari periode ke periode.

Setelah menyusun budget biaya overhead pabrik kemudian langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk agar supaya adil pembebanannya.

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan di dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah :

- a. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang dipakai.
- b. Harus diperhatikan jumlah relatif suatu elemen biaya overhead pabrik dalam departemen produksi: 30)

30) Ibid, halaman 74

Dasar pembebanan biaya overhead yang sering digunakan adalah :

a. Satuan hasil produksi

Metode ini adalah yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, dan dihitung dengan cara :

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran satuan hasil produksi}} = \text{Tarip biaya overhead per unit}$$

Metode ini cocok digunakan bagi perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk saja dan bila menghasilkan lebih satu macam yang serupa dan berhubungan erat dengan yang lain dan perbedaannya hanya pada berat atau volume, maka pembebanan dapat dilakukan dengan dasar tertimbang.

b. Biaya bahan baku

Metode ini digunakan bila biaya overhead pabrik bervariasi dengan nilai bahan baku, dan dihitung dengan rumus :

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku}} \times 100 \%$$

= Prosentase biaya overhead dari biaya bahan baku.

c. Biaya tenaga kerja langsung

Metode ini digunakan bila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan biaya tenaga kerja langsung dan dihitung dengan rumus :

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100 \% =$$

Prosentase biaya overhead dari
biaya tenaga kerja langsung

d. Jam tenaga kerja langsung

Bila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung dan dihitung dengan cara :

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$

= Tarip biaya overhead
per jam kerja langsung

e. Jam kerja mesin

Bila biaya overhead bervariasi dengan waktu penggunaan mesin, maka dasar pembebanan yang dipakai adalah jam kerja mesin dan dihitung dengan rumus

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}} = \text{Tarip biaya overhead per jam mesin}$$

7. Menghitung tarip biaya overhead pabrik

Setelah tingkat kapasitas yang ingin dicapai dalam periode tertentu ditetapkan dan budget biaya overhead pabrik telah disusun serta dasar pembebanannya telah dipilih maka langkah selanjutnya adalah menghitung tarip biaya overhead pabrik dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Biaya overhead pabrik budget}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \text{Tarip biaya overhead pabrik}$$

8. Analisa selisih biaya overhead pabrik

Tarip biaya overhead pabrik yang telah ditentukan pada awal tahun periode akan membebani suatu pesanan. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan selama periode budget tersebut sehingga pada ahir tahun dapat dipergunakan untuk membandingkan dengan biaya overhead pabrik yang dibudgetkan.

Dalam menganalisa selisih biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan analisa selisih (variances analysis) sebagai berikut :

a. Selisih Budget (Budget Variance)

Yaitu yang menunjukkan perbedaan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut budget.

Jadi selisih budget pada dasarnya berhubungan erat dengan biaya overhead pabrik variable, akan tetapi jika biaya overhead pabrik tetap berbeda dari apayang dibudgetkan sebagai misal naiknya pajak, tarip asuransi atau biaya penyusutan karena bertambahnya fasilitas (aktiva tetap) pabrik, maka hal tersebut dapat pula mengakibatkan adanya selisih budget.

b. Selisih Kapasitas (Idle Capacity Variance)

Yaitu yang menunjukkan karena tidak terpakainya atau terlampauinya kapasitas yang dibudgetkan.

Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead pabrik tetap yang dibudgetkan dengan overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk.

Akhirnya dari analisa selisih tersebut maka selisih lebih atau kurang dibebankan (under/over applied) dapat:

1. Dianggap sebagai biaya pada masa bersangkutan.
2. Dibagi rata antara nilai persediaan dengan harga pokok penjualan.

Dan untuk tujuan laporan keuangan, selisih biaya overhead dimasukkan ke dalam harga pokok penjualan (sebagai penambah dan pengurang harga pokok penjualan) atau langsung ke dalam daftar rugi/laba.

Dengan demikian selisih tersebut diperlukan sebagai biaya pada masa yang bersangkutan.

H. Hipotesis

Berdasar latar belakang, permasalahan serta dasar teori yang telah dikemukakan maka dapatlah diambil kesimpulan yang bersifat sementara, yaitu :

"Diduga dengan menerapkan sistim akuntansi biaya, maka harga pokok produk perusahaan Bima Color Finishing Samarinda akan lebih rendah dari pada perhitungan harga pokok yang diperhitungkan oleh perusahaan".

I. Defnisi Konsepsional

Konsep merupakan pokok pemikiran sebagai dasar penulisan/penelitian. Oleh karena itu, penegasan dari suatu konsep mutlak diperlukan guna memperjelas persoalan sehingga menghindarkan salah tafsir.

Yang menjadi konsep disini ialah : Untuk menghitung harga pokok produk photo berwarna yang terdiri dari pemrosesan negative film dan cetak photo berwarna dengan jalan menerapkan sistim akuntansi biaya yaitu metode

harga pokok pesanan, sehingga mendapatkan perhitungan harga pokok produk secara tepat.

Atas dasar hal tersebut, di bawah ini penulis kemukakan pengertian dari akuntansi biaya, harga pokok, tujuan akuntansi biaya serta metode harga pokok pesanan.

Menurut Mulyadi, sebagai berikut :

Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya-biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasilnya. 31)

Selanjutnya pengertian harga pokok (cost) menurut The Committee on Cost Concepts and Standards of the American Accounting Association menulis :

"Cost is a foregoing, measured in monetary terms, incurred or potentially to be incurred to achieve a specific objective" (Cost ialah yang terlebih dahulu diukur dalam uang yang dikeluarkan atau yang potensial akan dikeluarkan untuk mencapai suatu tujuan tertentu). 32)

Sedangkan tujuan akuntansi biaya menurut Mulyadi adalah sebagai berikut :

Tujuan akuntansi biaya adalah menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka di dalam mengelola perusahaan atau bagiannya.

31) Ibid, halaman 3

32) Adolph Matz and Milton F.Usry, Op.Cit. hal.44.

Agar supaya akuntansi biaya dapat mencapai tujuan tersebut, biaya yang dikeluarkan oleh atau terjadi di dalam perusahaan harus dicatat dan digolongkan sedemikian rupa sehingga memungkinkan : (1) penentuan harga pokok produk secara teliti, (2) pengendalian biaya, (3) analisa biaya. Penentuan harga pokok produk secara teliti hanya dapat dilakukan jika diadakan pemisahan secara tegas antara biaya produksi dan biaya non produksi. 33)

Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produk di mana biaya biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan yang perlu ditentukan harga pokok secara individual.34)

33) Mulyadi, Op.Cit., halaman 5

34) Ibid., halaman 15

BAB III

METODE PENDEKATAN

A. Definisi Operasional

Bima color finishing merupakan perusahaan perseorangan yang salah satu usahanya adalah pelayanan dibidang cetak photo berwarna untuk memenuhi pesanan akan hal photo berwarna di daerah Samarinda dan sekitarnya.

Dalam proses produksinya Bima Color Finishing melayani pesanan yang berupa pemrosesan negative film dengan ukuran 1 roll film yang berarti 24 dan 36 sheet serta photo berwarna dengan ukuran lebar 3 R (postcard).

Dalam kaitan ini penulis akan menerapkan sistim akuntansi biaya dan menghitung harga pokok produk yang dihasilkan dengan cara mengumpulkan dan kemudian menggolongkan biaya-biaya yang dikeluarkan berdasarkan atas fungsi pokoknya. Sedangkan metode pengumpulan biaya produksi yang sesuai dengan karakteristik produk yang dihasilkan oleh Bima Color Finished adalah metode harga pokok pesanan (job order cost method).

Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi itu terdiri dari biaya produksi langsung dan biaya produksi tak langsung. Biaya produksi langsung terdiri dari pada biaya bahan baku seperti : kertas photo, obat-

obatan pemroses dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tak langsung (biaya overhead pabrik) terdiri biaya-biaya selain biaya produksi langsung seperti : penyusutan mesin, gedung, biaya air dan listrik, biaya tenaga kerja tak langsung dan lain sebagainya.

B. Perincian Data Yang Diperlukan

Untuk memberikan gambaran yang sesuai dengan tujuan penelitian ini maka diperlukan adanya data sebagai berikut :

1. Tinjauan umum dari Bima Color Finishing
2. Proses produksi yang dijalankan
3. Data biaya overhead pabrik yang dikeluarkan pada tahun 1989.
4. Serta data lainnya yang erat hubungannya dengan penelitian ini.

C. Jangkauan Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Bima Color Finishing yang beralamatkan di Jalan Panglima Batur nomor 63 beserta unit produksinya dan pemasarannya masing-masing di Jalan Imam Bonjol dan Jalan KH. Agus Salim Samarinda.

Sedangkan data biaya overhead pabrik adalah data tahun 1989 yang akan dipergunakan sebagai dasar estimasi biaya tahun 1990.

D. Tehnik Pengumpulan Data

1. Data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari sumbernya. Adapun cara yang dilakukan untuk memperolehnya adalah dengan cara :
 - a. Wawancara langsung dengan pemiliknya/pimpinan serta bagian-bagian lain yang ada sangkutpautnya dengan masalah biaya.
 - b. Pengamatan langsung terhadap proses produksi untuk menelusuri unsur-unsur biaya yang terjadi pada proses produksi tersebut.
2. Data skunder, yaitu data yang diusahakan oleh pihak lain. Dalam hal ini dengan cara mempelajari literatur-literatur yang erat hubungannya dengan permasalahan.

E. Analisis dan Pengujian Hipotesis

Untuk membuktikan hipotesis yang diajukan maka dipilihlah dasar teori yang relevan mengenai konsep-konsep sistim akuntansi biaya yaitu kalkulasi harga pokok dengan metode harga pokok pesanan (job order cost method).

Adapun langkah-langkah yang dilakukan, yaitu :

1. Memisahkan data biaya yang diperoleh ke dalam biaya produksi dan biaya non produksi.
2. Estimasi (budget) biaya overhead pabrik tahun 1987 sehubungan dengan kapasitas produksi yang diharapkan dicapai.
3. Menentukan tarif biaya overhead pabrik secara di muka (predetermined rate), dengan menggunakan dasar pembebanan sebagai berikut :
 - a. Untuk proses negative film menggunakan satuan produksi.
 - b. Untuk cetak photo berwarna menggunakan satuan produksi.
4. Tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan baik untuk proses negative film maupun cetak photo berwarna tersebut diterapkan untuk menghitung suatu pesanan yang kemudian hasil perhitungan harga pokok tersebut dibandingkan dengan perhitungan harga pokok menurut perkiraan perusahaan. Hal ini sebagai pengujian hipotesis.

BAB IV

HASIL PENELITIAN

A. Tinjauan Umum

Usaha cetak photo berwarna pada Bima Color finishing didirikan oleh Bapak Sony Citro pada tahun 1972 hingga sekarang. Dari tahun 1972 hingga akhir tahun 1982 pemrosesan photo berwarna masih dikirim ke laboratorium Fuji di Surabaya. Baru pada awal tahun 1983 Bapak Sony Citro membeli satu set alat cetak photo berwarna dengan merk "NORITSU" sehingga mulai tahun 1983 pencetakan photo berwarna tidak lagi dikirim ke Surabaya.

Untuk meningkatkan penerimaan order/pesanan maka pada akhir tahun 1985 Bima Color Finishing membuka agen pemasarannya di Jalan Imam Bonjol nomor 11 Samarinda dan pada awal tahun 1989 membuka lagi agent pemasarannya di Jalan KH. Agus Salim dan sekaligus sebagai unit produksi (laboratorium) pemrosesan untuk menggantikan ruangan di Jalan Panglima Batur nomor 63 yang dirasakan sudah tidak memenuhi persyaratan lagi.

Adapun faedah dari pada photo berwarna antara lain sebagai dokumentasi atas peristiwa-pristiwa yang dianggap penting maupun sebagai pengembangan hobi dari seorang photographer belaka.

B. Organisasi Dan Manajemen

Sebagaimana suatu perusahaan perseorangan maka Bima Color Finishing Samarinda tidak mempunyai struktur organisasi sebagaimana lazimnya jika perusahaan itu berbentuk CV. ataupun PT.

Walaupun Bima Color Finishing tidak mempunyai struktur organisasi, maka untuk memberikan gambaran terhadap orang-orang yang telah berjasa baik langsung maupun tidak langsung dalam proses produksi cetak photo berwarna ini adalah sebagai berikut :

1. Pimpinan dipegang oleh Bapak Sony Citro, sekaligus sebagai pemilik perusahaan.
2. Bagian administrasi yaitu bagian yang berhubungan dengan administrasi pesanan hingga penyerahan pesanan.
3. Bagian produksi yaitu bagian yang bertanggung jawab di dalam penyelesaian order melalui proses produksi.
4. Bagian pemasaran yaitu yang berhubungan dengan penerimaan order dan penyerahan order.

Dari bagian-bagian yang telah disebutkan di atas, maka jumlah karyawan adalah sebanyak 9 orang dengan rincian sebagai berikut :

1. Pimpinan : 1 orang.
2. Bagian administrasi :
 - Pembukuan : 1 orang.
 - K a s i r : 1 orang.
3. Bagian produksi :
 - Pemrosesan : 1 orang.
 - Pencetakan : 11 orang.
 - Penyusunan : 1 orang.

4. Bagian pemasaran

Bagian pemasaran ini juga merangkap pekerjaan lainnya, seperti foto copy, penyewaan casset video dan penjualan lainnya.

C. Proses Kegiatan Penyelesaian Order

Untuk menggambarkan proses kegiatan penyelesaian order ini, maka penulis akan menguraikan urutan penyelesaian order baik mulai dari administrasi order maupun proses produksi sampai penyerahan order.

Untuk penyelesaian order adalah sebagai berikut :

1. Penerimaan Order

Pesanan (order) diterima oleh bagian pemasaran.

Dalam hal ini penerimaan order bagian pemasaran mencatat dalam blangko order terhadap permintaan si pemesan.

Blangko order yang berupa amplop terdiri dari 2 bagian yaitu :

- Amplop order untuk diserahkan ke bagian administrasi.
- Surat order untuk si pemesan.

Amplop order yang diserahkan kepada bagian administrasi dicatat dalam buku daftar order. Buku daftar order mencatat hal-hal sesuai dengan amplop order yang berisi antara lain :

- Nama pemesan
- Jumlah pesanan
- Harga pesanan (uang muka yang dibayar)
- Waktu penyelesaian yang diminta pemesan

2. Perintah produksi

Pesanan yang telah dicatat dalam buku order kemudian diberi striker nomor baik pada pada roll film negative maupun pada amplop order (untuk menghindari kesalahan pada saat penyerahan order), kemudian diserahkan kepada bagian produksi.

Perlu ditambahkan disini, jika pesanan hanya cetak film negative (striker nomor, biasanya sudah ada).

Maka amplop order hanya ditulis sesuai striker nomor tersebut.

3. Pemrosesan

Bagian produksi yang pertama-tama ialah bagian pemrosesan. Yang dimaksud pemrosesan disini ialah proses roll film yang diterima dari pemesan menjadi negative film, yang diolah melalui mesin color film processor (CFP - 500).

Jumlah produk yang dihasilkan (termasuk persiapan), adalah :

- a. 6 roll @ 36 sheet dalam 1 (satu) jam atau
- b. 7,5 roll @ 24 sheet dalam 1 (satu) jam.

4. Pencetakan

Setelah negative film selesai, maka proses selanjutnya ialah pencetakan. Negative film disinari (diberi cahaya) dari mesin color auto printer CAP-501 dimana secara otomatis dari mesin color paper processor (CPP-501) keluar hasil photo sesuai dengan negative film yang disinari.

Produksi mesin ini rata-rata sebanyak 720 lembar per jam termasuk persiapannya.

5. Penyusunan

Foto yang telah selesai secara otomatis tersusun oleh suatu alat yang ada pada mesin color paper processor (CPP-501).

Bagian penyusunan tinggal memisahkan foto yang telah tersusun itu per order/pesanan dimana dengan mencocokkan amplop order/negative filmnya yang diterima dari bagian pemrosesan dan pencetakan, kemudian memberikan ke bagian administrasi.

6. Penyerahan Pesanan

Foto yang telah selesai kemudian dicatat jumlah lembar foto yang selesai dikalikan harga per lembar ditambah harga cuci film menjadi total keseluruhan yang harus dibayar oleh pemesan.

Jika ada uang mukanya sekaligus diperhitungkan kemudian diserahkan ke bagian kasir dimana sebelumnya dicatat dalam buku order yang telah selesai.

D. Data Biaya Tahun 1989.

Data biaya tahun 1986 ini yang penulis peroleh merupakan hasil pengamatan langsung serta hasil wawancara dengan pemilik perusahaan. Sedangkan data biaya yang sesungguhnya dikeluarkan (yang ditunjukkan dengan business paper) sulit diperoleh karena perusahaan belum menerapkan pembukuan dalam hal ini pencatatan dan pengumpulan data biaya yang baik

Sedangkan data biaya yang dikumpulkan terbatas pada biaya produksi sesuai dengan maksud penulisan ini. Adapun data biaya yang dimaksud adalah sebagai berikut :

1. Biaya bahan baku

Biaya bahan baku disini adalah harga pokok yang terdiri dari obat dan paper (kertas photo) untuk cetak film dan obat untuk proses film negative.

a. Obat

Obat proses film negative yang terdiri dari campuran : Developer (Dev), Bleach (BL), Fixer (Fix) dan stabilizer (Stb).

Satu kali pencampuran obat-obatan tersebut diatas seharga Rp 48.600,00 dapat memproses 300 roll (36) sheet atau 450 roll (24) sheet.

Obat cetak film (paper) terdiri dari campuran Developer (Dev) dan Bleach)(BL) seharga Rp 81.000,00 untuk 8 roll paper atau 10.800 lembar photo berwarna.

b. Paper/kertas

Harga satu roll paper merk fuji FCP 3,5 x 575 G = Rp 81.000,00 dapat menjadi 1.350 lembar.

2. Biaya tenaga kerja

Tenaga kerja pada perusahaan ini diberikan gaji yang tetap secara bulanan.

Disamping gaji bulanan tersebut juga diberikan uang makan dan tunjangan lainnya.

Berikut ini data biaya tenaga kerja dari masing-masing karyawan adalah :

- Bagian pemrosesan	Rp 50.000,00 / bulan.
- Bagian pencetakan	Rp 90.000,00 / bulan.
- Bagian penyusunan	Rp 40.000,00 / bulan.
- Uang makan per orang	Rp 25.000,00 / bulan.
- Tunjangan lainnya :	
Bagian pencetakan	Rp 75.000,00 / tahun.
Bagian lainnya	Rp 40.000,00 / tahun.

3. Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik diperoleh penulis berdasarkan hasil pengamatan dan wawancara maupun perhitungan penulis yang dikaitkan dengan teknis pemakaian mesin, gedung dan lain sebagainya.

Berikut penulis kemukakan data biaya overhead pabrik yang terjadi selama tahun 1986 :

a. Bahan penolong (air)	Rp 32.000,00
b. Listrik	Rp 1.532.000,00
c. Premi asuransi kebakaran	Rp 300.000,00
d. Penyusutan gedung (usia 25 th)	
4 % x Rp 45.000.000,00	Rp 1.800.000,00

e. Penyusutan mesin :

- CFP-500 : $12,5\%$ x Rp 10.500.000 =Rp 1.312.500,-
- CAP-501 : $12,5\%$ x Rp 7.000.000 =Rp 875.000,-
- CPP-501 : $12,5\%$ x Rp 22.500.000 =Rp 2.812.500,-

f. Biaya pemeliharaan

- Service mesin (1 tahun sekali)

biaya yang dikeluarkan adalah
transport dan penginapan ahli
dari surabaya

Rp 240.000,-

- Pelumas 6 ltr @ Rp 2.000,00

Rp 12.000,-

g. Spare parts (suku cadang)

- Lampu TL mesin CAP-501 2 buah

Rp 30.000,-

- Silet pemotong mesin CPP-501

12 buah

Rp 90.000,-

h. Pajak bumi dan bangunan (PBB)

Rp 32.800,-

4. Data lain yang menunjang produksi

a. Luas bangunan dan pembagian pemakaiannya :

Luas bangunan 5 m x 20 m = 100 M², yang digunakan
untuk pabrik, toko, perumahan dan lain-lainnya.

1 Pabrik

- Pemrosesan : $1\frac{1}{2}$ x 1 m = 1,5 m²

- Pencetakan : $1\frac{1}{2}$ x 3 m = 4,5 m²

- Gudang (penyimpanan obat dan kertas) = 2,0 m²

2 Toko, perumahan dan lain-lain = 92,0 m²

Jumlah = 100 m²

b. Data pemakaian listrik tidak diperoleh kepastian penggunaan kilowatt pada setiap bagian, namun dari hasil wawancara serta pengamatan langsung maka perkiraan distribusi pemakaian listrik adalah sebagai berikut :

- Bagian pemrosesan 1/8 bagian
- Bagian pencetakan 3/8 bagian
- Toko dan lain-lain 4/8 bagian

c. Sedang pemakaian biaya service, bahan penolong dan gudang distribusinya diperkirakan sebagai berikut:

- Bagian pemrosesan 1/3 bagian
- bagian pencetakan 3/4 bagian

d. Kapasitas produksi

Kapasitas produksi diukur dari jumlah satuan hasil produksi yang diharapkan dapat dicapai.

Hal ini disebabkan bahwa mesin belum bekerja secara penuh.

Jumlah satuan produksi sesungguhnya tahun 1986 adalah sebagai berikut :

- Proses film : 6.985 roll setara 251.640 sheet.
- Cetak photo : 285.715 lembar.

Catatan : Kapasitas tahun 1986 sebanyak \pm 7.620 roll dengan ratio, roll (36) : roll (24) = 3 : 1.

e. Jam kerja

Jam kerja bagian produksi adalah sebagai berikut :

- Senin s/d Kamis dan Sabtu : 5 jam / hari
- Jum'at : 4 jam / hari
- Minggu : 2 jam / hari

BAB V
ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Dari hasil penelitian yang telah dikemukakan dalam Bab IV, maka dapatlah dikemukakan analisis dan pembahasan yang dilandasi dengan dasar teori yang ada.

A. Data Survey Pabrik

Berikut ini penulis sajikan data survey pabrik yang akan dijadikan dasar distribusi dan alokasi biaya overhead pabrik.

Tabel 1. Data Survey Pabrik Bima Color Finishing
Samarinda Untuk Tahun 1990.

Pusat Biaya	Karyawan	Lantai	Listrik	Service B. Penolong, Gudang & PBB
	Orang	m ²		
- Pemrosesan	1	1,5	1/8	1/4
- Pencetakan	2	4,5	3/8	3/4
Jumlah	3	6,0	4/8	1,0

B. Kapasitas Produksi

Jumlah satuan produksi yang diharapkan dapat dicapai dalam tahun 1990 adalah 105 % dari tahun 1989.

1. Proses film : $105 \% \times 6.985 \text{ roll} = 7.334 \text{ roll}$ setara/ekuivalen 264.000 sheets.
2. Cetak photo : $105 \% \times 285.715 \text{ lembar} = 300.000 \text{ lembar}$

C. Jam Kerja Bagian Produksi

Jumlah jam kerja bagian produksi untuk tahun 1987 dapat dihitung sebagai berikut :

- Kerja rutin

• Senin sampai dengan Kamis dan Sabtu	: 52 x 5 x 5 =	1.300 jam
Jum'at	: 52 x 4 =	208 jam
Minggu	: 52 x 2 =	104 jam
		<hr/>
		= 1.612 jam

- Hari tidak kerja

Senin sampai dengan Kamis dan Sabtu	: 3 x 5 =	15 jam
Jum'at	: 1 x 4 =	4 jam
		<hr/>
		= 1.593 jam

D. Perhitungan Biaya Overhead Pabrik

Sebelum penulis menyusun taksiran biaya overhead pabrik tahun 1990, terlebih dahulu dikemukakan asumsi-asumsi sebagai berikut :

1. Kapasitas produksi naik 5 % dari tahun 1989.
2. Penambahan/penggantian mesin baru tidak ada, hal ini sesuai dengan kebijaksanaan pimpinan perusahaan.
3. Perlu adanya perubahan-perubahan terhadap beberapa biaya yang diperkirakan naik sehubungan dengan kenaikan harga dipasaran dan kenaikan pesanan.
4. Biaya-biaya lainnya tetap, berarti sama tahun 1989.

Atas dasar hal tersebut dapatlah dihitung taksiran biaya overhead pabrik untuk tahun 1990 dengan perhitungan sebagai berikut :

1. Bahan penolong (air)		
105 % x Rp 32.000,00	Rp	33.600,00
2. Listrik		
105 % x Rp 1.632.000,00 x 4/8	Rp	856.800,00
3. Premi Asuransi		
- Pabrik 6/100 x Rp 300.000,00	Rp	18.000,00
- Gudang 2/100 x 300.000,00	Rp	6.000,00
		<hr/>
Dipindahkan	Rp	914.400,00

Pindahan	RP	914.400,00
4. Penyusutan gedung		
- Pabrik 6/100 x Rp 1.800.000,00	Rp	108.000,00
- Gudang 2/100 x Rp 1.800.000,00	Rp	36.000,00
5. Penyusutan mesin	Rp	5.000.000,00
6. Biaya pemeliharaan		
- Service mesin	Rp	300.000,00
- Pelumas 6 liter x Rp 2.500,00	Rp	15.000,00
7. Suku cadang (khusus pencetakan)		
- Bola TL 2 buah x Rp 17.500,00	Rp	35.000,00
- Silet pemotong 12 buah xRp 10.000	Rp	120.000,00
8. Pajak Bumi & bangunan.		
- Pabrik 6/100 x Rp 32.000,00	Rp	1.920,00
- Gudang 2/100 x Rp 32.000,00	Rp	640,00
9. Tunjangan karyawan		
- 1 orang x Rp 75.000,00	Rp	75.000,00
- 2 orang x Rp 40.000,00	Rp	80.000,00
10. Uang makan		
3 orang x Rp 25.000 x 12 bulan	Rp	<u>900.000,00</u>
Jumlah biaya overhead pabrik	Rp	7.585.960,00
		=====

Dari perkiraan biaya overhead pabrik tahun 1990 di atas maka dapatlah disusun taksiran biaya overhead pabrik menurut pusat biaya yang telah dipisahkan atas biaya

overhead pabrik tetap dan variable, sekaligus perhitungan tarif biaya overhead pabrik tahun 1990 dengan dasar pembebanan satuan hasil produksi untuk kedua pusat biaya

Pemilihan satuan hasil produksi sebagai dasar pembebanan tarif dikarenakan bahwa pekerjaan order kedua pusat biaya tersebut tergantung pada banyaknya unit dari produk yang dihasilkan. Hal tersebut dapat di lihat pada tabel 2 berikut ini :

Tabel 2. Taksiran Biaya Overhead Pabrik Per Pusat Biaya Dan Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik Tahun 1990.

PERKIRAAN BIAYA	F/V	T O T A L	PUSAT	
			PEMROSESAN	BIAYA PENCETAKAN
- Bahan Penolong	V	Rp 33.600,00	Rp 8.400,00	Rp 25.200,00
- Listrik	V	Rp 856.800,00	Rp 214.200,00	Rp 642.600,00
- Premi Asuransi Kebakaran	F	Rp 24.000,00	Rp 6.000,00	Rp 18.000,00
- Penyusutan Gedung	F	Rp 144.000,00	Rp 36.000,00	Rp 108.000,00
- Penyusutan Mesin	F	Rp 5.000.000,00	Rp 1.312.500,00	Rp 3.687.500,00
- Biaya Pemeliharaan	F	Rp 300.000,00	Rp 75.000,00	Rp 225.000,00
- Suku Cadang	V	Rp 15.000,00	Rp 3.750,00	Rp 11.250,00
- Pajak Bumi & Bangunan	F	Rp 2.560,00	Rp 640,00	Rp 1.920,00
- Tunjangan Karyawan	F	Rp 155.000,00	Rp 40.000,00	Rp 155.000,00
- Uang Makan	V	Rp 900.000,00	Rp 300.000,00	Rp 600.000,00
J u m l a h	-	Rp 7.585.960,00	Rp 1.996.490,00	Rp 5.589.470,00
DASAR PEMBEBANAN :				
- Satuan Hasil Produksi			Rp 264.000,00	Rp 300.000,00
TARIF PEMBEBANAN BIAYA OVERHEAD PABRIK TAHUN 1990			Rp 7,60 @ sheet	Rp 18,60 @ Lembar

E. Perhitungan Harga Pokok Produk Selesai

Didalam menghitung harga pokok produk selesai, maka penulis mengambil contoh pesanan yang telah selesai yang terjadi dalam bulan Agustus 1990. Dari hasil perhitungan ini akan dibandingkan dengan perhitungan menurut perusahaan.

Berikut penulis sajikan contoh pesanan selesai serta harga pokok produk yang diperhitungkan kepada pesanan oleh pihak perusahaan. Hal tersebut dapat dilihat pada tabel tiga.

Disamping hal di atas, berdasarkan hasil wawancara dengan pimpinan, ternyata yang dimaksud harga pokok menurut perusahaan ialah jumlah seluruh biaya yang dikeluarkan sehingga barang tersebut siap sampai ditangan pemesan, atau dengan kata lain harga pokok dimaksud merupakan harga pokok penjualan, yaitu harga pokok produk ditambah biaya komersial, namun belum termasuk laba yang diinginkan oleh perusahaan.

Dikarenakan harga pokok menurut perusahaan adalah harga pokok penjualan, maka untuk memudahkan perhitungan guna membandingkan harga pokok produk yang dihitung, penulis dengan harga pokok produk menurut perusahaan, maka harga pokok menurut perusahaan tersebut perlu disesuaikan, yaitu dengan jalan mengurangi unsur biaya komersialnya.

Tabel 3. Contoh Pesanan Produk Dan Harga Pokok Produk Per Unit
 (Menurut Perusahaan) Dalam Bulan Agustus 1990.

No.	JENIS PRODUK	KETERANGAN	JUMLAH PESANAN	HARGA POKOK
1	Cuci film	roll (36) sheet	1 roll	Rp. 600,00 @ roll
2	Cuci film	roll (24) sheet	1 roll	Rp. 600,00 @ roll
3	Photo berwarna	post card (3R)	60 lembar	Rp. 140,00 @ lembar

Sumber : Buku order Bima Color Finishing Samarinda.

Selanjutnya berdasarkan penelitian dan perhitungan penulis guna penyesuaian harga pokok menurut perusahaan dapat ditentukan :

1. Biaya administrasi dan Umum

- Pemrosesan : 3,83 % dari biaya overhead.
- Pencetakan : 10,72 % dari biaya overhead.

2. Biaya pemasaran

- Pemrosesan : 11,44 % dari biaya overhead.
- Pencetakan : 32,01 % dari biaya overhead.

Dapat di lihat pada perhitungan pada lampiran satu.

Kemudian berdasarkan data biaya yang ada serta telah ditetapkannya tarip biaya overhead secara dimuka, maka berikut ini penulis sajikan hasil perhitungan harga pokok produk selesai dari contoh pesanan di atas.

Hasil perhitungan harga pokok produk selesai tersebut sebagai berikut :

1. Cuci film roll (36 sheet) Rp 552,37 per roll.
2. Cuci film roll (24 sheet) Rp 376,62 per roll.
3. Photo berwarna 3 R Rp 109,96 per lembar.

Perincian perhitungan dapat dilihat pada lampiran dua.

Sedangkan perhitungan harga pokok produk dari contoh pesanan (menurut perusahaan) setelah diadakan penyesuaian adalah sebagai berikut :

1. Cuci film roll (36 sheet) Rp 557,81 per roll.
2. Cuci film roll (24 sheet) Rp 558,67 per roll.
3. Photo berwarna 3 R Rp 130,56 per lembar

Selanjutnya dari dua perhitungan harga pokok tersebut dapat diperbandingkan seperti terlihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4. Perbandingan Harga Pokok Produk Pesanan Antara Perusahaan dan Perhitungan Penulis

JENIS PRODUK	HARGA POKOK PRODUK		SELISIH	
	PERHITUNGAN PENULIS (Rp)	MENURUT PERUSAHAAN (Rp)	Rp	%
CF roll (36)	552,37	557,81	5,44	0,98
CF roll (24)	376,62	558,67	182,05	48,34
Photo berwarna 3R	109,96	130,56	20,60	18,73

Jika dilihat perbandingan harga pokok produk diatas maka tampak bahwa harga pokok perhitungan penulis lebih rendah dari pada harga pokok menurut perusahaan.

Kemudian atas perbedaan tersebut disebabkan atas hal-hal sebagai berikut :

1. Perusahaan belum menggolongkan biaya yang terjadi baik itu biaya yang nyata maupun biaya taksiran menurut fungsi pokoknya, sehingga pengertian

harga pokok produk menurut perusahaan sebenarnya merupakan harga pokok penjualan.

2. Kurang tepat di dalam menentukan distribusi dan alokasi biaya yang terjadi kepada setiap pusat biaya.
3. Sehingga timbul perbedaan, perbedaan ada yang relatif kecil (0,98 %) serta ada yang cukup besar (18,73 % dan 48,34 %).

Oleh sebab itu jika perusahaan di dalam menghitung harga pokok produk menerapkan sistim akuntansi biaya yang benar/lazim dipakai, maka ketepatan harga pokok produk dapat lebih ditingkatkan dan pengendalian biaya dapat lebih mudah dilakukan. Hipotesis telah terbukti dan tujuan pertama dari penelitian ini telah dicapai.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan atas hasil penelitian serta melalui tahap analisis dan pembahasan, maka dapatlah ditarik suatu kesimpulan sebagai berikut :

1. Perusahaan Bima Color Finishing Samarinda dalam menghitung harga pokok hanya berdasarkan pengalaman saja dan belum memisahkan biaya yang terjadi menurut fungsi pokoknya yaitu antara biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik) dengan biaya komersial/non produksi (biaya administrasi dan umum serta biaya pemasaran).
2. Biaya non produksi dibebankan ke dalam penentuan harga pokok produk, sehingga harga pokok produk menurut perusahaan sebenarnya merupakan harga pokok penjualan.
3. Dari hasil perbandingan harga pokok produk antara perhitungan penulis dengan harga pokok produk menurut perusahaan (yang telah disesuaikan) terdapat perbedaan yang bervariasi, ada yang relatif kecil (0,98 %) dan ada pula yang cukup besar (18,73 % dan 48,34 %).
4. Dengan mengadakan penggolongan biaya menurut fungsi pokoknya serta ditentukannya tarip pembebanan biaya

overhead pabrik terhadap pesanan, maka perhitungan harga pokok produk dapat ditentukan dengan cukup tepat serta perencanaan dan pengendalian biaya dapat lebih mudah dilakukan.

B. Saran-Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka dapatlah diberikan saran-saran sebagai berikut :

1. Dalam menentukan harga pokok produk hendaklah biaya digolongkan menurut fungsi pokoknya yaitu memisahkan antara biaya produksi dan biaya non produksi.

Biaya produksi terdiri dari :

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya overhead pabrik

Sedangkan biaya non produksi terdiri dari :

- a. Biaya administrasi dan umum
- b. Biaya pemasaran

2. Dikarenakan sifat produksinya berdasarkan pesanan (order) maka untuk mengumpulkan biaya produksi digunakan metode harga pokok pesanan (job order cost method), sehingga dapat ditentukan adanya tarip pembebanan dimuka terhadap biaya overhead pabrik pada masing-masing pesanan (job).

Dengan demikian harga pokok produk pesanan dapat ditentukan secara lebih tepat.

3. Untuk menunjang kedua saran di atas, maka diharapkan adanya suatu pencatatan yang baik yaitu yang sesuai dengan prinsip akuntansi biaya yang benar yang lazim dipakai.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- ADIKOESDEMAH, R.S. 1975. Cost Accounting (Kalkulasi Harga Pokok), Edisi Pertama, Tarsito, Bandung.
- BLOCKER, J.G. & W.K. WELTMER. 1978. Cost Accounting, Third Edition. Tata Mc. Graw-Will Publishing Company Ltd., Bombay.
- HADIBROTO, S. (et.al) 1981. Dasar-Dasar Akuntansi, Cetakan Ketiga. Penerbit Lembaga Penelitian, Pendidikan dan Penerangan Ekonomi dan Sosial, Jakarta.
- MATZ, A. & MILTON F. USRY. 1976. Cost Accounting, Planning and Control, Sixth Edition. South-Western Publishing Co., Cincinnati.
-
- _____ . 1980. Terjemahan R. Soemita AK (Akunting Biaya dan Harga Pokok, Perencanaan dan Pengendalian), Jilid I. Akademi Akuntansi Bandung, Bandung.
- MULYADI. 1981. Akuntansi Biaya - Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi 3. Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta
- NEUNER, J.J.W. 1973. Cost Accounting - Principle and Practice, Eighth Edition. Homewood Richard D. Irwin Inc., London.
- RANUPANDYO, H. (et.al). 1975. Pengantar Ekonomi Perusahaan, Jilid I, Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- VAN DER SCHROEFF, H.J. 1973. Kosten En Kostprijs, Terjemahan R. Soemita AK. (Biaya dan Harga Pokok), Jilid I, Tarsito, Bandung.
- WASIS. 1981. Pengantar Ekonomi Perusahaan. Alumni, Bandung.
- WIGYADISASTRA, M. Dkk., Cost Accounting, Lembaga Management Fakultas Ekonomi UNPAD, Bandung.

LAMPIRAN I. Perhitungan Prosentase Biaya Administrasi &
Umum Dan Biaya Pemasaran.

BIAYA ADMINISTRASI & UMUM :

a. Penyusutan gedung

- Jl. P. Batur 4/120 x Rp 20 juta x 4 % = Rp	26.600,00
- Jl. I. Bonjol 2/180 x Rp 60 juta x 4 % = Rp	26.700,00
- Jl. A. Salim 2/100 x Rp 45 juta x 4 % = Rp	36.000,00

b. Premi asuransi kebakaran

- Jl. P. Batur 4/120 x Rp 300.000,00 = Rp	10.000,00
- Jl. I. Bonjol 2/120 x Rp 300.000,00 = Rp	3.350,00
- Jl. A. Salim 2/100 x Rp 300.000,00 = Rp	6.000,00

c. Penyusutan Inventaris kantor

- 20 % x Rp 2.500.000,00 = Rp	500.000,00
-------------------------------	------------

d. Listrik

- 3 x 12 bulan x Rp 5.000,00 = Rp	180.000,00
-----------------------------------	------------

e. SITU & Pajak Daerah lainnya = Rp 125.000,00

f. Alat tulis kantor = Rp 90.000,00

= Rp 1.003.650,00

g. Lain-lain 10 % x Rp 1.003.650,00 = Rp 100.365,00

= Rp 1.104.015,00

Prosentase dengan biaya overhead pabrik

1. Pemrosesan :

$$\frac{1.996.490}{7.585.960} \times \frac{1.104.015}{7.585.960} \times 100 \% = 3,83 \%$$

2. Pencetakan :

$$\frac{5.589.470}{7.585.960} \times \frac{1.104.015}{7.585.960} \times 100 \% = 10,72 \%$$

BIAYA PEMASARAN :

a. Penyusutan gedung

- Jl.P.Batur 1/120 x Rp 20 juta x 4 % = Rp	6.700,00
- Jl.I.Bonjol 1/180 x Rp 60 juta x 4 % = Rp	13.300,00
- Jl.A.Salim 1/100 x Rp 45 juta x 4 % = Rp	18.000,00

b. Premi Asuransi Kebakaran

- Jl. P.Batur 1/120 x Rp 300.000,00 = Rp	2.500,00
- Jl.I.Bonjol 1/180 x Rp 300.000,00 = Rp	1.700,00
- Jl.A.Salim 1/100 x Rp 300.000,00 = Rp	3.000,00

c. Penyusutan inventaris

- 20 % x Rp 750.000,00 = Rp	150.000,00
-----------------------------	------------

d. Penyusutan kendaraan (Vespa 1 buah)

- 20 % x Rp 1.750.000,00 x 50 % = Rp	175.000,00
--------------------------------------	------------

Dipindahkan	= Rp 370.200,00
-------------------	-----------------

Pindahan	= Rp	370.200,00
e. Bensin, service & spare part kendaraan		
- 12 bln x Rp 40.000,00 x 50 %	= Rp	240.000,00
f. Listrik		
- 3 x 12 bln x Rp 7.500,00	= Rp	270.000,00
g. Gaji karyawan		
- 3 x 12 x Rp 40.000,00	= Rp	720.000,00
h. <u>Tunjangan</u> karyawan		
- 3 x 12 x Rp 40.000,00	= Rp	720.000,00
i. Uang makan		
- 3 x 12 x Rp 25.000,00	= Rp	450.000,00
j. Pajak reklame	= Rp	75.000,00
k. Blangko & promosi penjualan	= Rp	450.000,00
		<hr/>
	= Rp	3.295.200,00

Prosentase dengan biaya overhead pabrik

1. Pemrosesan :

$$\frac{1.996.490}{7.585.960} \times \frac{3.295.200}{7.585.960} \times 100 \% = 11,44 \%$$

2. Pencetakan :

$$\frac{5.589.470}{7.585.960} \times \frac{3.295.200}{7.585.960} \times 100 \% = 32,01 \%$$

LAMPIRAN II. Perhitungan Harga Pokok Produk Per Unit

A. Cuci Film Roll (36 sheet)

B. Cuci Film Roll (24 sheet)

C. Photo Berwarna 3 R

A. Cuci Film Roll (36 sheet)

Jumlah pesanan = 1 roll

Jam kerja yang digunakan = 10 menit

Perhitungan Biaya :

Bahan baku :

- Obat : $1/300 \times \text{Rp } 64.800,00$ = Rp 216,00

Tenaga kerja :

- $10/60 \times 1/1.593 \times \text{Rp } 600.000,00$ = Rp 62,77

Biaya overhead pabrik :

- $36 \times \text{Rp } 7,60$ = Rp 273,60

Harga pokok produksi

= Rp 552,37

Biaya administrasi & umum :

- $3,83 \% \times \text{Rp } 273,60$ = Rp 10,48

Biaya pemasaran :

- $11,44 \% \times \text{Rp } 273,60$ = Rp 31,30 = Rp 41,78

Harga pokok penjualan

= Rp 594,15

Harga pokok produk menurut perusahaan setelah penyesuaian = $600/594,15 \times \text{Rp } 552,37 = \text{Rp } 557,81$ per roll.

B. Cuci Film Roll (24 sheet)

Jumlah pesanan = 1 roll

Jam kerja yang digunakan = 8 menit

Perhitungan biaya :

Bahan baku :

- Obat 1/450 x Rp 64.800,00 = Rp 144,00

Tenaga kerja :

- 8/60 x 1/1.593 x Rp 600.000,00 = Rp 50,22

Biaya overhead pabrik :

- 24 x Rp 7.60 = Rp 182,40

Harga pokok produk = Rp 376,62

Biaya administrasi & umum

- 3,83 % x Rp 182,40 = Rp 6,99

Biaya pemasaran :

- 11,44 % x Rp 182,40 = Rp 20,87 = Rp 27,86

Harga pokok penjualan = Rp 404,48

=====

Harga pokok produk menurut perusahaan setelah penyesuaian = $600/404,48 \times Rp 376,62 = Rp 558,67$ per roll.

