

SKRIPSI :

BAMBANG WIDJANARKO

**PENGARUH DARI PROSEDUR PEMBEBANAN
BIAYA PRODUKSI TERHADAP KETEPATAN
PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI
PADA PERUSAHAAN KOTAK
KARTON "X" DI GRESIK**



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS AIRLANGGA
1984**

**PENGARUH DARI PROSEDUR PEMBEBANAN BIAYA PRODUKSI
TERHADAP KETEPATAN PENENTUAN HARGA POKOK
PRODUKSI PADA PERUSAHAAN KOTAK
KARTON "X" DI GRESIK**

*K.A.
A. 319 / 84
wid
P*

SKRIPSI

**Diajukan untuk Memperlengkapi Syarat-Syarat dalam
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan
Akuntansi**

Oleh :

BAMBANG WIDJANARKO

Nrp. : 047710323

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA

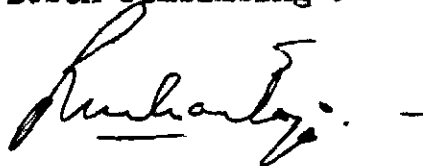
1984

MILIK
PERPUSTAKAAN
"UNIVERSITAS AIRLANGGA"
SURABAYA

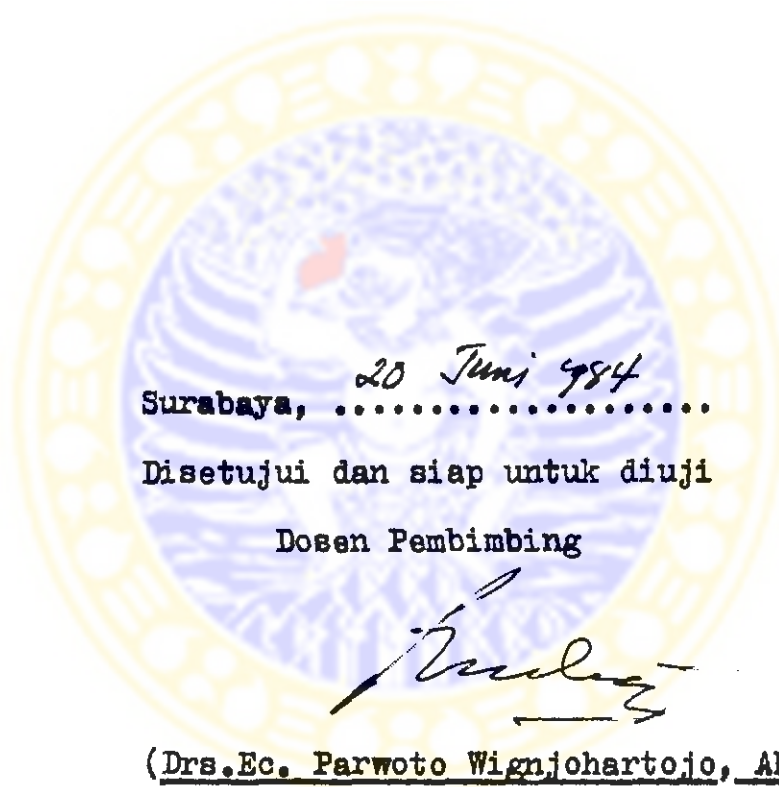
Surabaya, 16 Oktober 1984
Disetujui dan diterima baik
oleh :

Dosen Pembimbing :

Ketua Jurusan :



(Drs. Eo. Parwoto Wignjohartojo, Ak) (Drs. Eo. Parwoto Wignjohartojo, Ak)



20 Juni 1984
Surabaya,

Disetujui dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing

[Handwritten Signature]

(Drs.Ec. Parwoto Wignjohartojo, Ak)



Persembahan kepada :
Bapak, Ibu
Kakak dan adik-adik

KATA PENGANTAR

Puji syukur ke hadirat Allah Swt. yang telah memberikan kekuatan iman serta keteguhan hati, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini guna diajukan sebagai satu syarat dalam memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi.

Skripsi ini disusun berdasarkan hasil penelitian penulis terhadap prosedur pembebanan biaya produksi pada perusahaan kotak karton "X" di Gresik, dengan berbagai pengaruh yang ada atas prosedur pembebanan yang dijalankan.

Pada kesempatan ini, penulis mengucapkan banyak terima kasih kepada Bapak Drs.Ec. Parwoto Wignjohartoyo, Akuntan, yang dengan sabar dan penuh rasa kasih telah membimbing penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Demikian pula ucapan terima kasih ini penulis sampaikan kepada :

1. Segenap Staf Dosen/Asisten pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah memberi bekal ilmu kepada penulis selama mengikuti kuliah.
2. Saudaraku Heri Koestiono dan Wiwiek Murtiwati, yang telah banyak membantu penulis di dalam usaha memperoleh data perusahaan yang diperlukan.
3. Rekan-rekan Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga serta para sahabat, yang telah memberikan

dorongan moril di dalam penyusunan skripsi ini.

Akhirnya, meskipun penulis telah berusaha untuk menyelesaikan skripsi ini dengan sebaik-baiknya, namun mengingat keterbatasan kemampuan penulis, maka pembahasan skripsi ini masih jauh dari sempurna sehingga tidak menutup kemungkinan akan terjadinya kesalahan-kesalahan di dalam skripsi ini. Namun demikian, penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan sedikit manfaat kepada para pembaca.

Surabaya, Juni 1984.

Penulis,

DAFTAR ISI

	Halaman
Kata Pengantar	i
Daftar Isi	iii
Daftar Gambar	v
BAB :	
I. Pendahuluan	1
1. Pandangan Umum	1
2. Penjelasan Judul	4
3. Alasan Pemilihan Judul	6
4. Tujuan Penyusunan	7
5. Sistematika Skripsi	7
6. Metodologi	10
6.1. Permasalahan	10
6.2. Hipotesa Kerja	11
6.3. Scope Analisa	11
6.4. Prosedur Pengumpulan Dan Pengolahan Data	12
II. Pembahasan Secara Teoritis Prosedur Pembe- banan Biaya Produksi	14
1. Akuntansi Biaya Sebagai Alat Pembantu Ma- nagement	14
1.1. Pengertian Akuntansi Biaya	14
1.2. Manfaat Akuntansi Biaya Bagi Manage- ment	17
2. Metode Penentuan Harga Pokok Dan Tujuan- nya	22
3. Prosedur Pembebanan Biaya Produksi	26
3.1. Prosedur Pembebanan Bahan Baku	30



BAB :

Halaman

3.2. Prosedur Pembebanan Tenaga Kerja Lang sung	36
3.3. Prosedur Pembebanan Biaya Overhead Pa brik	42
4. Kontrol Biaya Produksi	50
III. Prosedur Pembebanan Biaya Produksi Pada Peru- sahaan Kotak Karton "X" Di Gresik	62
1. Gambaran Umum Perusahaan	62
2. Bahan Yang Dipergunakan Untuk Produksi ...	63
3. Proses Produksi	65
4. Pembebanan Biaya Produksi Pada Perusahaan "X"	69
4.1. Prosedur Penjualan	69
4.2. Penghitungan Biaya Bahan	72
4.3. Penghitungan Biaya Tenaga Kerja	82
4.4. Penghitungan Biaya Overhead Pabrik ..	84
5. Analisa Pembahasan	90
5.1. Biaya Bahan	90
5.2. Penghitungan Biaya Tenaga Kerja	93
5.3. Penghitungan Biaya Overhead Pabrik ..	95
IV. Kesimpulan Dan Saran	98
1. Kesimpulan	98
2. Saran	100
Daftar Kepustakaan	

DAFTAR GAMBAR

Nomor :	Halaman
1. Kartu Harga Pokok	29
2. Bon Permintaan Barang	33
3. Pencatatan Pengeluaran Bahan	37
4. Job Time Ticket	39
5. Kartu Hadir Mingguan	40
6. Daftar Upah	41
7. Pencatatan Gaji Dan Upah	43
8. Pencatatan Overhead Pabrik	48
9. Aliran Biaya Standard Menurut Single Plan ..	59
10. Struktur Organisasi Perusahaan "X"	64
11. Proses Produksi Kotak Anak Ayam	68
12. Nota Order	70
13. Kalkulasi Harga Box	71
14. Order Persiapan Produksi	73
15. Surat Permintaan Pembelian Barang	75
16. Surat Pembelian	76
17. Laporan Harian Mutasi Persediaan Bahan	77
18. Kartu Stock	78
19. Bon Bahan	79
20. Bukti Penyerahan Barang	80
21. Daftar Hadir Karyawan Mingguan	83
22. Kartu Kerja Bulanan	85
23. Laporan Lemburan	86
24. Surat Ijin Keluar	87
25. Kartu Kerja	89

BAB I

PENDAHULUAN

1. Pandangan Umum

Dengan melihat pembangunan perekonomian yang sedang berlangsung terus menerus, perusahaan kotak karten diharapkan akan mengalami masa depan yang cukup cerah. Hal ini disebabkan karena perusahaan-perusahaan industri lainnya sangat membutuhkan produk dari perusahaan kotak karten, yaitu berupa kotak yang terbuat dari karten dengan spesifikasi tertentu, yang nantinya sebagai bahan pembungkus bagi produk perusahaan industri tersebut.

Beberapa faktor yang menyebabkan perusahaan industri pada umumnya memanfaatkan produk dari perusahaan kotak karten secara umum antara lain :

- a. Untuk mengamankan produknya dari kerusakan, terutama pada saat pengiriman ke pasar untuk dijual, diperlukan suatu alat pembungkus yang harus cukup memadai baik ditinjau dari fungsi pengamanannya itu sendiri maupun dari segi keindahan alat pembungkus.
- b. Dari pertimbangan ekonomis, dirasakan lebih menguntungkan untuk membeli alat pembungkus daripada membuat sendiri.

Pertimbangan tersebut berdasarkan kenyataan bahwa

untuk membuat alat pembungkus yang cukup memadai membutuhkan mesin-mesin tertentu di samping tersedianya tenaga trampil yang diperlukan untuk itu, sementara aktivitas pembuatan alat pembungkus merupakan sebagian kecil dari aktivitas produksi perusahaan secara keseluruhan.

- c. Kotak karton sebagai pembungkus lebih murah dibandingkan dengan pembungkus yang terbuat dari bahan lain, namun tidak mengurangi faktor fungsinya.

Untuk ikut berperanserta di dalam pembangunan perekonomian itulah, tampil peranan industri pembuatan kotak karton melalui penyediaan kebutuhan bahan atau alat pembungkus.

Memandang akan arti pentingnya kelangsungan hidup industri kotak karton, dapatlah dinyatakan di sini bahwa untuk meningkatkan hasil perusahaan, selain dengan cara menaikkan harga jual produksinya, dapat pula ditempuh kebijaksanaan yang mengarah pada peningkatan produktivitas serta efisiensi perusahaan dengan adanya prosedur pembebanan biaya yang memadai.

Informasi-informasi biaya ini sangat banyak jumlahnya dan tidak banyak berguna jika disajikan begitu saja.

Informasi tersebut harus diolah dan dianalisa agar dapat membantu management untuk mendapat informasi yang dibutuhkan. Di dalam menjalankan tugas atau fungsinya management membutuhkan beberapa analisa kuantitatif yang dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam bidang perencanaan dan pengawasan, karena keputusan-keputusan yang didasarkan pada analisa kuantitatif lebih berdasar kuat daripada keputusan yang sekedar pada perasaan semata-mata.

Supaya kontinuitas perusahaan dapat berjalan dengan lancar, maka sangatlah perlu harga pokok produksi itu dihitung untuk selanjutnya diadministrasikan dengan tertib, dalam arti harga pembelian bahan baku dalam faktur dapat dijamin kebenarannya. Penghitungan harga pokok produksi dalam suatu perusahaan industri dimulai sejak bahan baku diambil kemudian diolah sampai menjadi barang jadi.

Untuk memproduksi suatu barang tertentu, harga pokok produksi merupakan suatu hal yang harus diperhatikan dengan seksama, hal ini dikarenakan untuk mencegah terjadinya salah penghitungan dalam memproduksi barang yang mungkin dapat mengakibatkan kerugian bagi perusahaan apabila penghitungan harga pokok produksinya adalah lebih kecil daripada harga pokok produksi yang sebenarnya dikeluarkan.

Penghitungan harga pokok produksi harus dilakukan secara rutin mengingat harga bahan baku yang sering berubah.

2. Penjelasan Judul

Skripsi ini dengan judul : "PENGARUH DARI PROSEDUR PEMBEBANAN BIAYA PRODUKSI TERHADAP KETEPATAN PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PERUSAHAAN KOTAK KARTON "X" DI GRESIK".

Judul tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

Pengaruh, secara umum dimaksudkan sebagai terbentuknya sesuatu sebagai akibat timbulnya sesuatu hal.

Dalam hal ini adalah prosedur pembebanan produksi yang akan menimbulkan sesuatu.

Prosedur, seperti batasan yang diberikan oleh Cecil Gillespie, yaitu : "A procedure ... is a sequence of clerical operation, usually involving several people in one or more departments, established to ensure uniform handling of a recurring transaction of the business".¹

Yang berarti suatu urutan pekerjaan pencatatan, biasanya melibatkan beberapa orang dalam satu bagian atau lebih, disusun untuk menjamin adanya perlakuan yang seragam ter

¹Cecil Gillespie, Accounting Systems, Procedures and Methods, Prentice Hall Inc., Englewood Cliffs, New York, Third Edition, 1971, halaman 2.

hadap transaksi-transaksi perusahaan yang sering terjadi.

Unsur biaya di dalam perusahaan, baik itu yang berupa biaya produksi, biaya umum dan administrasi maupun biaya penjualan mempunyai arti yang penting. Karena jika biaya-biaya tersebut dijumlahkan dan dihadapkan dengan pendapatan perusahaan, akan dapat mencerminkan keberhasilan atau kegagalan misi dari perusahaan.

Biaya produksi sebagai unsur pertama dari biaya-biaya dalam perusahaan industri, adalah merupakan penjumlahan dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung serta biaya produksi tidak langsung. Oleh karena itu, agar perusahaan berhasil serta memperoleh kemajuan, maka prosedur-prosedur untuk membebankan biaya produksi kepada hasil produksi harus diusahakan dengan baik dan memadai.

Dengan demikian, kebutuhan pimpinan akan data biaya untuk penetapan harga pokok produksi dan tujuan pengendalian biaya dapat terpenuhi.

Perusahaan kotak karton "X" di Gresik adalah sebuah perusahaan yang menjadi obyek penyusunan skripsi.

Dengan penjelasan tersebut di atas, maka maksud judul skripsi ini adalah suatu pembahasan mengenai prosedur pembebanan biaya produksi pada Perusahaan Kotak Karton "X" di Gresik dibandingkan dengan prosedur pem-

bebanan biaya produksi yang seharusnya menurut teori untuk selanjutnya dilihat pengaruhnya, bila ada penyimpangan-penyimpangan dari teori, terhadap ketepatan penentuan harga pokok produksi.

3. Alasan Pemilihan Judul

Mengingat semakin banyaknya persaingan antar perusahaan yang memproduksi kotak karton pada saat ini serta kemungkinan perluasan usaha di masa yang akan datang, maka dirasa perlu adanya penghitungan harga pokok produksi secara cepat dan tepat, agar management dapat mengambil keputusan secara tepat pula. Di samping itu untuk mendalami dan mengetahui lebih jauh bagaimana proses produksi dan pengolahannya untuk nantinya dapat disajikan pada penghitungan harga pokok dengan tepat yang juga meliputi usaha-usaha pencegahan terhadap kemungkinan terjadinya kerugian perusahaan karena kesalahan dalam pengambilan keputusan, serta kemungkinan adanya biaya-biaya yang belum diperhitungkan dalam penentuan harga pokok sedangkan biaya tersebut seharusnya merupakan komponen harga pokok.

Untuk dan oleh karena pertimbangan tersebut di atas, maka judul skripsi ini disajikan.

4. Tujuan Penyusunan

Tujuan penyusunan skripsi yaitu agar perusahaan dapat menggunakan sebagai bahan petunjuk, bagaimana kekurangan dan kelemahan yang terjadi dalam penghitungan harga pokok produksinya yang sedang dijalankan.

Dari pengawasan administrasi, perusahaan akan mendapatkan harga pokok yang seharusnya dan sebenarnya pada akhir suatu periode yang dipertanggungjawabkan pada neraca perusahaan, selain itu juga sebagai data pengawasan transaksi yang ada selama periode yang bersangkutan.

Dari pengawasan fisik, akan bermanfaat bagi perusahaan untuk mengetahui kebenaran antara pencatatan fisik barang secara kualitasnya maupun kuantitasnya.

Dari teknik pengamanan, penghitungan harga pokok secara tepat dan teratur akan memudahkan management dalam pengambilan keputusan.

Di samping untuk kepentingan perusahaan, skripsi ini nantinya diharapkan dapat merupakan sedikit sumbangan dalam ilmu pengetahuan yang berguna bagi para pembaca umumnya.

5. Sistematika Skripsi

Sistematika skripsi disusun sebagai berikut :

Bab I. Pendahuluan.

Dalam bab ini dibahas gambaran umum skripsi yang meliputi :

1. Pandangan umum.
2. Penjelasan judul.
3. Alasan pemilihan judul.
4. Tujuan Penyusunan.
5. Sistematika Skripsi.
6. Metodologi :
 - 6.1. Permasalahan.
 - 6.2. Hipotesa kerja.
 - 6.3. Scope analisa.
 - 6.4. Prosedur pengumpulan dan pengolahan data.

Bab II. Pembahasan Secara Teoritis Prosedur pembebanan Biaya Produksi.

Bab ini menerangkan segi teoritis berdasarkan literatur yang berhubungan dengan pengertian tentang metode pengumpulan biaya produksi, penentuan harga pokok produksi dan tujuannya serta prosedur pembebanan biaya produksi. Masing-masing diuraikan dalam sub bab yang berurutan. Pada uraian-uraian tersebut akan disajikan gambaran bahwa berdasarkan sifat pengolahan produknya terdapat dua jenis metode pengumpulan

biaya produksi. Diuraikan pula pentingnya penentuan harga pokok produksi bagi perusahaan, khususnya perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan khusus dari konsumen, yang menentukan besarnya harga pokok produksinya, pada awal maupun akhir produksi suatu pesanan.

Semuanya akan berhasil dengan baik jika ditunjang dengan prosedur pembebanan biaya produksi yang layak.

Bab III. Prosedur Pembebanan Biaya Produksi Pada Perusahaan Kotak Karton "X" Di Gresik.

Bagian ini akan membahas mengenai gambaran umum perusahaan, proses produksi serta tinjauan praktis dari prosedur pembebanan biaya produksi pada perusahaan.

Gambaran umum perusahaan akan mencoba menjelaskan sejarah berdirinya perusahaan, produk yang dihasilkan, bahan yang dipergunakan serta struktur organisasi perusahaan. Termasuk pula di dalamnya, proses produksi dari perusahaan yang menjadi obyek penelitian.

Bab IV. Kesimpulan dan Saran.

Dari semua uraian yang didasarkan pada kenyataan yang ada pada perusahaan yang menjadi obyek penelitian tersebut pada akhirnya dapat ditarik

suatu kesimpulan, untuk selanjutnya dicoba menyampaikan beberapa saran dengan bertitik tolak pada isi skripsi ini secara keseluruhan yang di tujukan kearah perbaikan.

6. Metodologi

6.1. Permasalahan.

Data biaya, terutama biaya produksi sebagai hasil dari prosedur pembebanan biaya produksi, belum mampu membantu pimpinan perusahaan untuk dapat mengetahui masalah penentuan harga pokok produksi setiap produk secara teliti dan penilaian efisiensi biaya. Hal ini disebabkan karena perusahaan tidak melakukan penghitungan harga pokok produksi per produk melainkan hanya dalam bentuk pencatatan dalam jumlah dan nilainya saja dari masing-masing unsur biaya. Sedangkan sebenarnya perusahaan yang produksinya berdasarkan pada pesanan dari konsumen, diperlukan lebih dari sekadar pencatatan dalam jumlah dan nilainya, akan tetapi juga diperlukan suatu pengidentifikasian masing-masing unsur biaya produksi kepada setiap produknya.

Dengan kondisi yang demikian, akan ditemui kesulitan untuk mengetahui laba atau rugi untuk setiap produk pesanan maupun seluruh hasil produk pesanan yang telah selesai selama suatu periode.

6.2. Hipotesa kerja.

Dari permasalahan tersebut di atas, dapatlah ditarik hipotesa bahwa penghitungan harga pokok produksi yang dihitung dan diadministrasikan secara tepat dan memadai merupakan alat pengawasan secara tertulis dalam pengambilan keputusan oleh pimpinan perusahaan, sehingga dengan demikian akan dapat diketahui laba atau rugi setiap produk pesanan, yang nantinya dapat pula digunakan sebagai :

- a. Evaluasi hasil operasi perusahaan.
- b. Dasar untuk melakukan pengawasan dan pengendalian biaya setiap produk pesanan.
- c. Pertimbangan dalam menetapkan harga jual.

6.3. Scope analisa.

Dalam skripsi ini, pembahasan akan dibatasi pada hasil peninjauan atas perusahaan kotak karton "X" di Gresik. Peninjauan yang dilakukan meliputi :

- a. Aktivitas perusahaan yang menyangkut biaya produksi, yang dibagi menjadi tiga elemen, yaitu :
 - Biaya penggunaan bahan baku.
 - Upah (tenaga kerja) langsung.
 - Biaya overhead pabrik.

Mengingat bahwa biaya merupakan rahasia perusahaan, maka pembahasan hanya bersifat kualitatif tanpa mengadakan test check terhadap data biaya.

- b. Aktivitas lainnya, sepanjang masih terdapat sangkut pautnya dengan masalah prosedur pembebanan biaya produksi.

6.4. Prosedur pengumpulan dan pengolahan data.

Penyusunan skripsi didasarkan pada hasil pengumpulan dan pengolahan data yang telah dilakukan sebagai berikut :

- a. Survey pendahuluan, yang dilakukan dengan maksud untuk mengetahui semua permasalahan yang ada dan akan dibahas di dalam skripsi ini.
- b. Survey kepustakaan, dilakukan untuk mendapatkan bahan literatur yang diperlukan dan mempunyai hubungan dengan masalah yang dibahas, sebagai bahan bacaan untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini.
- c. Pengumpulan data, yang dilaksanakan dengan mengadakan pengamatan langsung dalam perusahaan mengenai permasalahan yang akan dibahas serta mengadakan tanya jawab dengan pimpinan perusahaan beserta staf - karyawan perusahaan atas hal-hal yang berhubungan dengan skripsi ini.
- d. Pengolahan data, data yang didapat dari pengamatan langsung, tanya jawab, dan mempelajari pedoman-pedoman kerja perusahaan dihubungkan serta dirangkai sehingga memperoleh gambaran praktis

yang menyeluruh mengenai perusahaan.

- e. Analisa data, hasil pengolahan data di atas dianalisa, dibandingkan dengan teori yang dikemukakan, disertai pula dengan petunjuk dari dosen pembimbing untuk lebih menyempurnakan isi skripsi ini, akhirnya ditarik kesimpulan dan saran.



BAB II
PEMBAHASAN SECARA TEORITIS PROSEDUR
PEMBEBANAN BIAYA PRODUKSI

Dalam bab ini akan dicoba disampaikan prinsip - prinsip pembebanan biaya produksi secara teoritis dengan memperhatikan pula akan pentingnya data akuntansi biaya sebagai alat pembantu bagi management dalam mengambil keputusan di samping ketepatan daripada pembebanan biaya produksi itu sendiri.

1. Akuntansi Biaya Sebagai Alat Pembantu Management

1.1. Pengertian akuntansi biaya.

Sebelum dikenal akuntansi biaya yang merupakan cabang dari akuntansi, terlebih dahulu dikenal Tata Buku. Tugas dari Tata Buku terutama dititikberatkan pada teknik pembukuan, seperti yang disebutkan oleh Soemita Adikoesoemah, yaitu :

1. Mencatat besarnya kekayaan dari suatu perusahaan pada awal tahun.
2. Mencatat perubahan-perubahan kekayaan selama tahun buku.
3. Menyusun neraca untuk mengetahui besarnya kekayaan pada akhir tahun.
4. Menyusun daftar laba rugi untuk mengetahui hasil hasil usaha selama tahun bersangkutan.¹

¹Soemita Adikoesoemah, Administrasi Perusahaan Modern, Tarsito, Bandung, 1976, halaman 2-3.

Sedangkan Niswonger and Fees menjelaskan sebagai berikut : "Bookkeeping is the recording of business data in prescribed manner".²

Yang dimaksud dengan definisi Tata Buku tersebut diatas, yaitu teknik mencatat transaksi usaha dengan mekanisme debit dan kredit.

Dari perkembangan selanjutnya, dikenal adanya Akuntansi Keuangan (Financial Accounting), yang di dalam : A Dictionary for Accountants, didefinisikan : "... is the accounting for revenues, expenses, assets and liabilities that is commonly carried on in the general offices of business".³

Selanjutnya D. Hartanto dalam bukunya : "Akuntansi Untuk Usahawan", menyebut bahwa : "Akuntansi Keuangan adalah bidang akuntansi yang bertujuan untuk menghitung laba rugi perusahaan, selama jangka waktu tertentu dan menentukan posisi keuangan perusahaan pada akhir masa pembukuan."⁴

²Niswonger and Fees, Accounting Principles, 12th Edition, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 1977, halaman 14

³Eric L.Kohler, A Dictionary for Accountants, 4th Edition, Prentice-Hall of India, halaman 188.

⁴D.Hartanto, Akuntansi Untuk Usahawan, Cetakan Kedua, Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 1977, halaman 20.



Dengan melihat hasil dari Tata Buku maupun Akuntansi Keuangan yang sama, yaitu neraca dan laporan laba rugi, maka dapat disimpulkan bahwa keduanya mempunyai kesamaan informasi bagi para pembacanya walaupun terdapat perbedaan dalam sistem pencatatannya.

Jika pihak management, sebagai pelaksana operasi perusahaan, hanya memanfaatkan informasi dari Tata Buku maupun Akuntansi Keuangan maka sudah dapat dipastikan bahwa laporan keuangan akan diperoleh hanya satu kali dalam setahun dan hanya dapat mengetahui posisi keuangannya serta hasil usaha perusahaan pada akhir tahun yang bersangkutan. Berdasarkan dari laporan laba rugi dapat diketahui pendapatan dan biaya selama satu tahun, akan tetapi tidak akan dapat diketahui berapakah dari total biaya selama setahun tersebut yang merupakan pemborosan maupun tindakan-tindakan lainnya yang tidak mendukung tercapainya tujuan perusahaan. Lagi pula laporan keuangan yang dihasilkan oleh Akuntansi Keuangan tersebut terbatas pada penyajian yang secara wajar atas posisi keuangan dan hasil usaha dalam suatu periode sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang dilaksanakan dengan konsisten dengan tahun sebelumnya. Oleh karena itu suatu laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi keperluan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan, tidak atau belum dapat sepenuhnya terpenuhi sebagai satu - satunya

informasi untuk kepentingan management. Maka untuk memperoleh informasi yang penting sekali bagi management dibutuhkan informasi tentang biaya. Berdasarkan hal inilah maka Akuntansi berkembang untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi management sehingga timbul Akuntansi Biaya.

Dengan Akuntansi Biaya diharapkan dapat memberikan petunjuk akan prosedur-prosedur yang berhubungan dengan perhitungan biaya produksi pada setiap departemen serta tiap-tiap produk yang dihasilkan perusahaan. Perhitungan biaya produksi ini sangat diperlukan untuk mengetahui nilai akhir dari persediaan produk selesai dan produk dalam proses, yang selanjutnya untuk menghitung laba rugi perusahaan.

Lebih dari itu, Akuntansi Biaya akan mencakup aspek yang lebih luas, meliputi perhitungan biaya produksi budgeting, analisa biaya distribusi dan semua penggunaan Akuntansi Biaya yang lain untuk memberi saran informasi bagi management dalam perencanaan, pengawasan dan pengambilan keputusan.

1.2. Manfaat Akuntansi Biaya bagi Management.

Kebutuhan informasi bagi management dalam suatu perusahaan, seperti yang disebutkan oleh P.F.Bourke, adalah sebagai berikut :

There are four distinct business, in managerial sense :

1. Income measurement.
2. Cost control.
3. Profit planning.
4. Special situations requiring special decisions.⁵

Yang dimaksud dengan adanya 4 (empat) kebutuhan yang berbeda dalam dunia usaha menurut management adalah :

Ad. 1. Pengukuran laba.

Pengukuran laba periodik dilakukan dengan cara membandingkan antara pendapatan dan harga pokok produk yang dijual dan biaya-biaya lain yang dianggap turut serta membantu terciptanya pendapatan pada periode yang bersangkutan. Penentuan harga pokok produk meliputi perhitungan biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang dibebankan atas pekerjaan pesanan yang tertentu atau pada proses produksi yang menghasilkan beberapa unit produk yang serupa.

Dengan mengetahui harga pokok produk maka dapat dihitung secara layak nilai persediaan dan nilai produk yang dijual.

⁵P.F.Bourke, What Does Is Cost, From Australian Accountant, April 1969, p. 176-182, dikutip oleh Donald L. Anderson and Donald L. Raun, Information Analysis in Management Accounting, John Wiley & Sons, Inc., 1978, halaman 6.

Penentuan nilai persediaan dan perhitungan laba rugi merupakan informasi biaya, yang berkenaan dengan hal-hal yang telah lewat.

Management jika dapat mengetahui jumlah laba atau rugi yang diperolehnya secara layak maka akan dapat disusun strategi untuk meningkatkan laba yang akan diperoleh pada masa-masa yang akan datang.

Ad. 2. Pengawasan atau pengendalian biaya.

Untuk meningkatkan laba selain dapat dilakukan dengan cara meningkatkan penjualan dapat pula dilakukan dengan meningkatkan efisiensi biaya. Efisiensi adalah merupakan suatu ratio antara output dan input.

Dalam upaya mencapai efisiensi biaya akan sangat diperlukan informasi biaya yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan budget biaya atau biaya yang seharusnya dikeluarkan. Dan bila diketahui terjadi selisih atau variance, maka perlu dicari segera faktor penyebabnya dan diketemukan penyelesaiannya.

Maatz and Usry berpendapat :

To control cost, these fundamentals should be observed :

- a. Fixing responsibility for control.
- b. Limiting the individual's control effort to his controllable costs.

- o. Reporting the performance of the individual.⁶

Dimaksudkan bahwa untuk pengendalian biaya, penting sekali diperhatikan :

- a. Menetapkan tanggungjawab atas pengawasan atau pengendalian pada orang yang tertentu.
- b. Menetapkan batas pertanggungjawaban seseorang pada biaya-biaya di mana dia dapat mengendalikan menurut wewenangnya.
- c. Dibuat laporan yang menunjukkan prestasi atau performance dari masing-masing orang yang mempunyai wewenang dan tanggungjawab atas pengendalian biaya, membutuhkan informasi yang bersifat segera sehingga management dapat mengadakan tindakan koreksi sebelum masalahnya menjadi lebih serius. Oleh karenanya informasi biaya untuk tujuan pengendalian biaya harus bersifat sekarang.

Ad. 3. Perencanaan laba.

Keberhasilan management dalam mengelola perusahaan yang bersifat persaingan, tergantung pada kemampuannya dalam menganalisa segala kemungkinan yang akan terjadi atas perusahaannya di masa yang akan datang.

⁶Matz and Usry, Cost Accounting Planning and Control, Sixth Edition, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 1976, halaman 43.

Pimpinan perusahaan membutuhkan informasi tentang ciri-ciri ekonomi atau struktur perekonomian yang mempunyai berbagai kemungkinan yang potensial untuk menghasilkan laba dan juga resiko yang akan dihadapinya. Hal inilah yang dimaksudkan dengan Perencanaan Laba.

Akuntansi Biaya akan mampu memberikan informasi untuk perencanaan laba dengan menjawab masalah-masalah yang dihadapi management, antara lain :

- a. Jika perusahaan mampu mengurangi biaya material "X" % dan menurunkan biaya fixed sebesar "Y" rupiah, maka dapat diketahui berapakah pengaruhnya atas laba?
- b. Berapakah laba operasi yang diperoleh pada suatu tingkat penjualan tertentu.
- c. Berapakah terjadinya kenaikan laba operasi jika terjadi kenaikan sebesar "X" % volume penjualan.
- d. Berapakah tambahan volume penjualan yang harus diperoleh dengan penurunan harga jual sebesar "X" %.

Berdasarkan informasi yang digunakan untuk perencanaan laba dapat dijadikan suatu pedoman bagi management untuk meningkatkan laba yang diperoleh perusahaan.

Ad. 4. Keputusan-keputusan khusus pada situasi yang tertentu.

Keputusan khusus yang dihadapi management senan-

tiasa banyak dan bervariasi dalam berbagai pemilihan al
ternatif.

Pengambilan keputusan dapat berupa :

Penerimaan order khusus, keputusan membeli kompo
nen atau membuat sendiri, keputusan menjual sekarang
atau diproses lebih lanjut, keputusan menghentikan sa-
lah satu jenis produk, penggantian mesin dan lain-lain.
Untuk pengambilan khusus ini dibutuhkan suatu konsep bi
aya yang sesuai dengan situasi dan masalahnya. Berbagai
konsep yang dapat digunakan, antara lain konsep biaya
differential, opportunity cost, imputed cost, out of the
pocket cost dan lain-lain.

Dengan demikian, dalam perkembangannya, Akuntansi Biaya
akan dapat digunakan untuk membantu management dalam
usahanya mencapai tujuan, yaitu : dalam hal meningkat -
kan atau mempertahankan tingkat laba yang dikehendaki.

2. Metode Penentuan Harga Pokok Dan Tujuannya

Dalam menentukan harga pokok produksi agar per
unit produk, pada dasarnya terdapat dua metode, yaitu me
tode harga pokok pesanan (job order cost system) dan me
tode harga pokok proses (process cost system).

Metode harga pokok pesanan digunakan untuk peru-
sahaan yang memproduksi atas dasar pesanan.

Masing-masing pekerjaan dapat dibedakan secara fisik antara satu dengan yang lain. Setiap pekerjaan pesanan biasanya diberi nomor dan seluruh biaya produksinya dicatat dalam suatu Kartu Harga Pokok. Biaya produksi pada setiap departemen untuk suatu unit produk dicatat dalam Kartu Harga Pokok bersamaan dengan proses produksinya. Bila pekerjaan sudah selesai, jumlah biaya dalam Kartu Harga Pokok yang meliputi biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead yang dialokasikan, disebut Harga Pokok Produksi.

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

- a. Masing-masing pesanan atau pekerjaan dapat dipisahkan identitasnya secara jelas dan perlu dilakukan penentuan harga pokok pesanan secara individual.
- b. Biaya produksi harus dipisahkan kedalam dua golongan, yaitu biaya langsung dan biaya tak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya tak langsung terdiri dari biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- c. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan atau diperhitungkan secara langsung

terhadap pesanan yang bersangkutan, sedangkan biaya produksi tak langsung dibebankan kepada pemesan tertentu atas dasar tarif yang sudah ditentukan di muka (predetermined rate).

- d. Harga pokok setiap pesanan ditentukan pada saat pesanan selesai diproses.
- e. Harga pokok per satuan produk dihitung dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dibebankan pada pesanan tertentu dengan jumlah antara produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Metode harga pokok proses digunakan jika sulit atau tidak memungkinkan dilakukan identifikasi tiap-tiap produk untuk tujuan penghitungan harga pokok.

Dalam metode harga pokok proses, jumlah biaya produksi dan unit yang diproduksi dicatat per periode. Pada akhir suatu periode, biaya produksi per unit dihitung sebagai biaya rata-rata pada periode yang bersangkutan.

Oleh karena proses produksi yang dilakukan terus menerus dan setiap unit produk diproses dengan cara yang sama, maka tidak dapat dibedakan secara fisik antara satu unit produk dengan yang lain sehingga diasumsikan bahwa biaya produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead dapat dibebankan secara rata-rata pada tiap unit yang diproses.

Perbedaan karakteristik proses produksi dalam suatu perusahaan yang memproduksi atas dasar pesanan dengan perusahaan yang memproduksi massa menyebabkan perbedaan dalam pengumpulan biaya produksinya antara keduanya :

	Metode harga pokok pesanan.	Metode harga pokok proses.
Biaya produksi dikumpulkan.	Untuk setiap pesanan.	Tiap-tiap bulan atau periode penentuan harga pokok.
Harga pokok persatuan produk dihitung.	Apabila pesanan telah selesai diproduksi.	Pada akhir tiap bulan atau akhir periode penentuan harga pokok.
Rumus perhitungan harga pokok persatuan adalah	$\frac{\text{Jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk pesanan tertentu, dibagi dengan jumlah satuan produk yang diproduksi dalam pesanan yang bersangkutan.}}{\text{Jumlah satuan produk yang telah dikeluarkan selama bulan atau periode tertentu, dibagi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama bulan atau periode yang bersangkutan.}}$	$\frac{\text{Jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan selama bulan atau periode tertentu, dibagi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama bulan atau periode yang bersangkutan.}}{\text{Jumlah satuan produk yang telah dikeluarkan selama bulan atau periode tertentu, dibagi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama bulan atau periode yang bersangkutan.}}$

Penentuan harga pokok merupakan masalah yang sangat penting, karena harga pokok merupakan titik tolak dari perusahaan dalam menetapkan harga jual barang yang telah diproduksinya.

⁷ Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Program Pendidikan Ahli Administrasi Perusahaan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1978, halaman 96.

Di dalam menentukan harga pokok, harus diusahakan untuk mendapatkan ketepatan penghitungan harga pokok tersebut, karena kesalahan di dalam menghitung harga pokok akan menyebabkan kegagalan bagi perusahaan dalam lapangan usahanya. Betapa pentingnya masalah penentuan harga pokok ini, akan terlihat pada tujuan penentuan harga pokok sebagai berikut :

1. Sebagai dasar untuk penetapan harga jual barang yang diproduksi.
2. Dipergunakan untuk penilaian persediaan barang yang diproduksi.
3. Untuk mengontrol semua pengeluaran yang berhubungan dengan proses produksi dan dengan itu kemungkinan untuk dapat dipergunakan sebagai dasar pengukuran efisiensi perusahaan.
4. Untuk memberi kemungkinan pada management agar mendasarkan kebijaksanaan operasinya pada informasi yang diberikan oleh bagian biaya.

3. Prosedur Pembebanan Biaya Produksi

Salah satu tujuan Akuntansi Biaya adalah penentuan harga pokok per unit dari setiap produk yang dihasilkan. Management akan senantiasa menggunakan informasi biaya ini sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan untuk meningkatkan laba yang diperoleh.

Informasi yang relevan dan disampaikan tepat pada waktunya tentang pendapatan, biaya dan laba yang diperoleh merupakan hal yang sangat vital untuk meningkatkan efektifitas management dalam memperoleh laba serta untuk perencanaan dan pengawasan yang kompeten.

Pada dasarnya perusahaan kotak karton adalah perusahaan yang memproduksi untuk pesanan, oleh karenanya untuk menetapkan biaya produksinya harus digunakan metode harga pokok pesanan yang harus dapat segera diketahui pada saat selesainya pengerjaan pesanan tersebut.

Untuk mencapai tujuan tersebut, maka kartu harga pokok perlu disediakan untuk mengumpulkan biaya produksi dari pesanan yang dikerjakan oleh perusahaan.

Harga pokok produksi yang terdiri dari komponen biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik harus mengikuti arus daripada proses produksi, demikian pula pencatatannya dalam Kartu Harga Pokok, seperti yang dinyatakan oleh Nicholas Dopuch dan Jacob G. Binberg : "The primary objective of a job order cost system is to charge correctly the three cost elements of direct material, direct labor and manufacturing overhead to the individual job order".⁸

⁸ Nicholas Dopuch and Jacob G. Binberg, Cost Accounting, Accounting Data for Management's Decisions, International Edition, Harcourt, Brace & World Inc., USA, 1969, halaman 414.

Berdasarkan order atau pesanan yang diperoleh di buat order produksi yang merupakan suatu perintah kepada bagian produksi untuk memproduksi sesuai dengan pesanan yang diterima. Bila hal ini telah dilakukan, Bagian Akuntansi Biaya akan membuat Kartu Harga Pokok, yang untuk setiap pesanan dibuatkan satu Kartu Harga Pokok. Supaya pembebanan dari biaya produksi masing-masing pesanan dapat dilakukan dengan tepat, maka setiap Kartu Harga Pokok perlu diberi identitas mengenai : nomor pesanan, nama pemesan, jenis pesanan, tanggal pemesanan, sifat pesanan, jumlah pesanan serta tanggal penyelesaian pesanan.

Model Kartu Harga Pokok tersebut disajikan pada Gambar 1 di halaman 29 berikut ini.

Dengan hal tersebut di atas, berarti prosedur pembebanan biaya produksi sudah dimulai. Setiap tembusan surat perintah produksi yang diterima oleh Bagian Akuntansi Biaya, yang kemudian dibuatkan Kartu Harga Pokok, akan dibebani dengan pemakaian bahan baku yang berdasarkan bon permintaan bahan, biaya tenaga kerja langsung yang berdasarkan kartu jam kerja dan biaya overhead pabrik menurut tarip dari setiap departemen yang dilalui proses produksi.

Selanjutnya akan diuraikan prosedur pembebanan dari pemakaian bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik.

GAMBAR 1
KARTU HARGA POKOK

KARTU HARGA POKOK										
R E K A P I T U L A S I										
No. Pesanan :		Jenis Biaya :		Taksiran :		Actual :				
Pemesan :		Biaya Bahan Baku.				Selisih :				
Jenis produk :		Biaya Tenaga Kerja								
Jumlah :		Biaya Overhead Pabrik								
Tgl. Pesanan :		J U M L A H :								
Tgl. Selesai :										
Sifat Pesanan:										
Harga Jual :										
Tgl	No. BPB	JENIS BAHAN	Jumlah	Tgl	KARTU JAM KERJA	Jumlah	Tgl	DEFARTEMEN	TA-RIP	Jumlah
J U M L A H :										

Sumber : Muljadi, AKUNTANSI BIAYA, PENENTUAN HARGA POKOK dan PENGENDALIAN BIAYA, Pendidikan Akhli Administrasi Perusahaan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1978, halaman 26.

3.1 Prosedur pembebanan bahan baku.

Pada proses produksi, pada umumnya dikenal dua macam bahan yang dipergunakan, yaitu bahan baku dan bahan penolong atau bahan pembantu. Untuk dua macam bahan ini perlu diadakan pembebanan yang jelas, karena masing-masing bahan tersebut dipisahkan pembebanannya di dalam penghitungan harga pokok produksinya.

Untuk mengetahui perbedaan antara bahan baku dengan bahan penolong, Gillespie mengemukakan :

A direct material is one which (a) is identified with a particular product and (b) is to feasible to measure and charge to the cost sheet for particular production order.

.....
An direct material is identified with particular units of product, but which it is not considered feasible to measure and charge to the cost sheet of specific production order.⁹

Dari uraian tersebut, dapat dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan bahan baku adalah semua bahan mentah yang merupakan "bagian" daripada barang jadi yang dihasilkan dari proses produksi secara langsung. Dengan demikian, biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku ini akan mempunyai hubungan yang erat dan sebanding dengan jumlah barang jadi yang dihasilkan, sehingga bahan

⁹Cecil Gillespie, Cost Accounting and Control, Prentice-Hall Inc., Englewood Cliffs, New York, 1957, halaman 100.

baku ini dapat dikatakan sebagai biaya variabel bagi perusahaan. Sedangkan bahan penolong adalah bahan mentah yang ikut berperanan dalam proses produksi, tetapi tidak secara langsung "tampak" pada barang jadi yang dihasilkan.

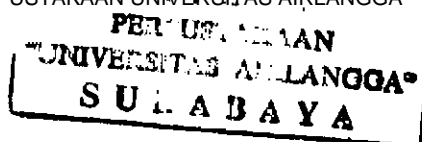
Dengan adanya perbedaan antara bahan baku dengan bahan penolong, Neuner telah membedakan cara pembebanan kedua macam bahan tersebut sebagai berikut :

In recording the cost of material used, the requisition must be separated and accumulated according to (1) the materials used which become part of the finished product (direct material) and which are charged directly to various jobs by making entries on the appropriate job order cost sheets; and (2) materials used in facilitating the manufacturing operations, such as maintenance supplies, which do not become part of the finished product. This last group of materials is charge to the manufacturing overhead control.¹⁰

Berdasar uraian di atas, maka bahan baku dapat dibebankan langsung kepada produk (barang jadi), sedangkan bahan penolong akan dibebankan kepada produk melalui unsur overhead pabrik.

Prosedur pemakaian bahan baku melibatkan bagian-bagian produksi, gudang dan akuntansi. Dan sebagai bukti dasar pembukuan yang dipakai dalam transaksi pemakaian bahan

¹⁰ John J.W. Neuner, Cost Accounting, Principles and Practice, Eighth Edition, Richard D. Irwin Inc., Homewood, Illinois, 1973, halaman 29.



adalah : bon permintaan barang (materials requisition), seperti yang disajikan pada Gambar 2 di halaman 33 berikut ini.

Bagian produksi yang membutuhkan bahan baku mengisi bon permintaan barang sebanyak tiga lembar, dengan mengisi kolom nomor urut pesanan produksi, nama dan nomor kode kelompok barang yang diminta, jumlah satuan yang diminta, serta nama departemennya (departemen produksi yang meminta). Setelah bon permintaan barang tersebut disetujui oleh pejabat departemen yang berwenang, ketiga bon tersebut dibawa ke bagian gudang.

Bagian gudang menyiapkan barang sesuai dengan yang tercantum dalam bon permintaan barang dan menyerahkannya kepada bagian produksi yang membutuhkan, setelah pejabat gudang yang berwenang mengetahui dan menyetujui penyerahan tersebut.

Selanjutnya bon permintaan barang tersebut oleh bagian gudang dibagikan kepada :

- Satu lembar untuk Bagian Akuntansi.
- Satu lembar untuk Bagian Gudang sebagai arsip.
- Satu lembar dikembalikan ke Bagian Produksi yang meminta bahan baku bersama penyerahan bahan baku.

Bagian gudang mencatat pemakaian bahan baku ini pada Kartu Gudang pada kolom "dipakai" dan sekaligus mencatat dalam Kartu Barang.

GAMBAR 2
BON PERMINTAAN BARANG
(MATERIALS REQUISITION)

MATERIALS REQUISITION				No. 14160	
Date	Department Issued to	Production Order No.			
Item No.	Item Description	Quantity	Cost/unit	Total Cost	
Received by _____			Date _____		

Sumber : Barry E. Cushing, Accounting Information Systems and Business Organizations, Addison-Wesley Publishing Company, Inc., 1974, halaman 369.

Bagian Akuntansi, sebagai pemegang Kartu Perse -
diaan, setelah menerima bon permintaan barang, akan se-
gera memberikan informasi tentang harga satuan bahan
baku serta jumlah harga pokok bahan baku yang dipakai
oleh Bagian Produksi, di mana informasi harga satuan
ini diperoleh dari Kartu Persediaan pada saat pembelian
bahan baku. Setelah dicatat pada kolom "dipakai" dalam
Kartu Persediaan, bon permintaan barang ini diteruskan
kepada Bagian Akuntansi Biaya untuk dicatat pemakaian
bahan baku tersebut ke Kartu Harga Pokok Pesanan yang
bersangkutan.

Karena dalam suatu periode Akuntansi seringkali terjadi
fluktuasi harga, maka seringkali harga beli bahan baku
juga berbeda dari pembelian yang satu dengan pembelian
yang lainnya. Hal ini akan membawa akibat perbedaan har-
ga pokok satuan bahan baku meskipun jenisnya sama, yang
menimbulkan masalah harga pokok mana yang dipakai untuk
penentuan harga satuan bahan baku yang dipakai.

Untuk ini, Ikatan Akuntansi Indonesia menyatakan bah-
wa :

Cost untuk keperluan persediaan dapat ditentukan
berdasarkan satu dari beberapa asumsi tentang menga-
lirnya (flow) dari faktor-faktor cost (seperti FIFO
, Harga Rata-rata, LIFO) tujuan utama dalam memilih
satu diantara metode-metode itu ialah yang paling

jelas mencerminkan pendapatan periodik dalam keadaan demikian.¹¹

Jika dipakai metode First In First Out (FIFO) maka harga pokok bahan yang dipakai didasarkan atas arus biaya di mana harga pokok dibebankan sesuai dengan urutan terjadinya. Dalam hal ini bahan-bahan yang dipakai di -
hargai dengan harga pokok yang paling dulu, dan perse -
ediaan akhir dinilai dengan harga pokok yang terakhir.
Kalau dipakai metode rata-rata, maka bahan-bahan yang
dipakai dihargai dengan harga pokok rata-rata. Perhitung
an harga pokok rata-rata dilakukan dengan cara membagi
jumlah harga pokok dengan jumlah unit barang.
Pengeluaran-pengeluaran akan dibebani dengan harga po-
kok pada akhir periode.
Sedangkan kalau dipergunakan cara Last In First Out (LI
FO), bahan yang dikeluarkan dibebani dengan harga pokok
pembelian yang terbaru dan persediaan akhir yang ada di
hargai dengan harga pokok pembelian terdahulu.

Dalam kaitannya dengan metode penilaian ini, yang
terpenting adalah jika telah dipilih salah satu metode,
maka penerapannya harus senantiasa konsisten selama pe-
riode akuntansi.

¹¹Ikatan Akuntansi Indonesia, Prinsip Akuntansi
Indonesia, Jakarta, 1974, halaman 59.

Selanjutnya pada halaman 37 berikut ini disajikan Gambar 3 mengenai pencatatan pengeluaran bahan yang digunakan dalam produksi.

3.2. Prosedur pembebanan tenaga kerja langsung.

Dalam hubungannya dengan produk, tenaga kerja terdiri dari tenaga kerja langsung dan tidak langsung, yang menurut Gillespie dibedakan sebagai berikut :

Direct labor is labor identified with particular products and considered feasible to measure and charge to specific production order cost sheets;

 Indirect labor is labor identified with particular products but not considered feasible to measure and charge to specific production order cost sheets.¹²

Prosedur pembebanan biaya tenaga kerja langsung meliputi kerja sama antara bagian-bagian :

1. Bagian pengawasan prestasi kerja, yang bertugas mengumpulkan jam prestasi kerja untuk masing-masing karyawan, produk dan departemen.
2. Bagian payroll, yang bertugas menghitung penghasilan dari setiap karyawan dan potongan-potongannya.
3. Bagian akuntansi, yang bertugas mencatat pembebanan biaya upah kepada setiap pekerjaan, produk dan departemen.

¹²Cecil Gillespie, op cit, halaman 130.

GAMBAR 3

K E T E R A N G A N

PENCATATAN PENGELUARAN BAHAN

DEPT. PRODUKSI

BAG. GUDANG

BAGIAN AKUNTANSI

1. Departemen Produksi membuat Surat Permintaan Bahan (SPB) rangkap 3, untuk bahan-bahan yang dikehendaki dan dikirim ke Bagian Gudang.

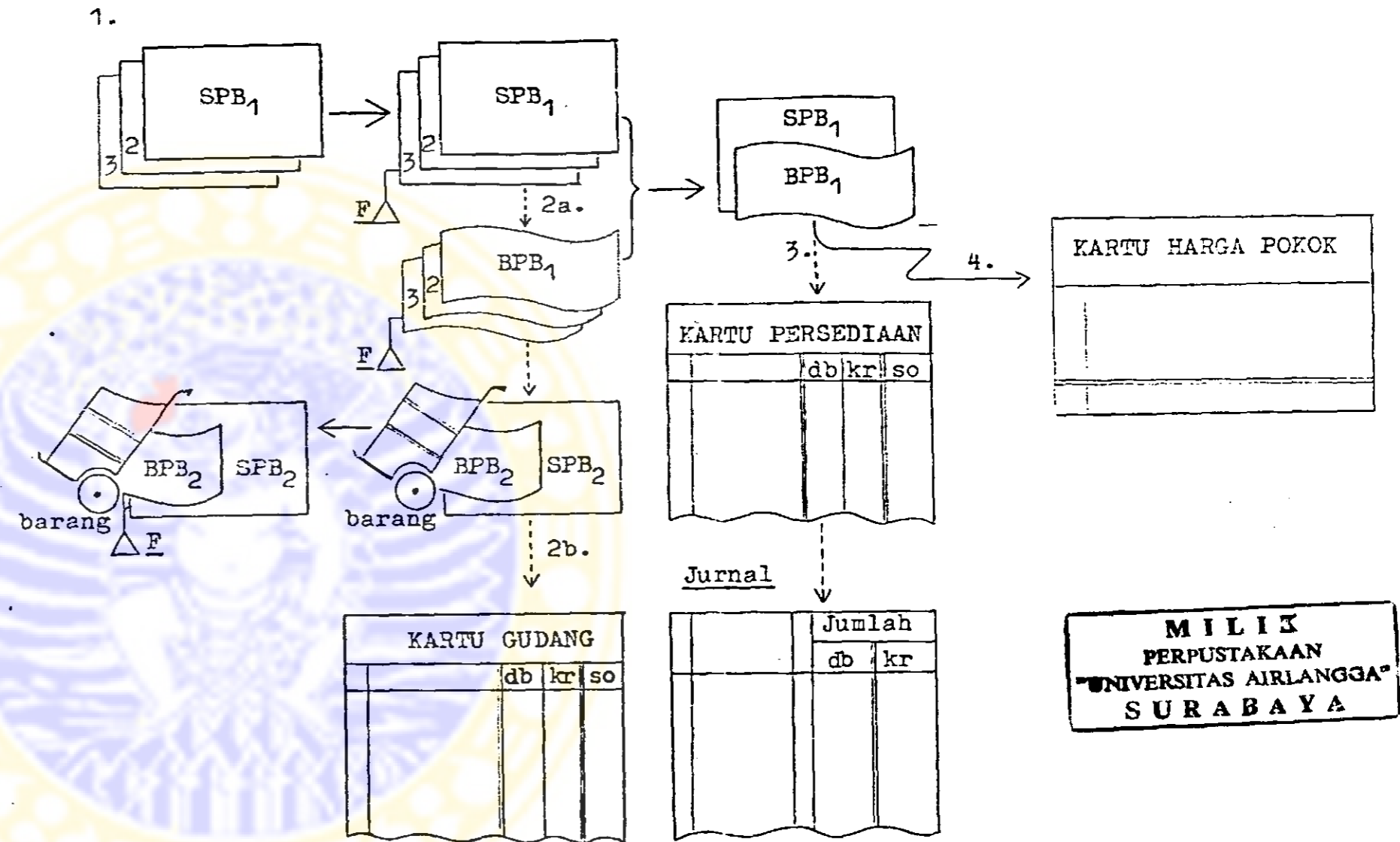
2a. Berdasarkan SPB, Bagian Gudang menyiapkan barang yang dikehendaki serta membuat Bukti Pengeluaran Barang (BPB) rangkap 3, yang kemudian dibagikan :

- * BPB₁ dan SPB₁ dikirim ke Bagian Akuntansi.
- * BPB₂ dan SPB₂ beserta barang dikirim ke Departemen Produksi yang membuat SPB.
- * BPB₃ dan SPB₃ disimpan sebagai arsip.

2b. Atas pengeluaran barang tersebut, Bagian Gudang mencatat pada KARTU GUDANG kolom "dipakai" (kredit) sejumlah unit barang.

3. Berdasarkan SPB₁ dan BPB₁ yang diterima, Bagian Akuntansi menentukan harga dari barang-barang tersebut, dan mencatatnya pada KARTU PERSEDIAAN kolom "dipakai" (kredit). Selanjutnya oleh pembukuan dijurnal.

4. SPB₁ dan BPB₁ yang sudah dibubuhi dengan harga barang yang telah dipakai, akan diinformasikan lebih lanjut kepada Bagian Akuntansi Biaya untuk dicatat ke dalam KARTU HARGA POKOK masing-masing produk/pesanan.



MILIK PERPUSTAKAAN "UNIVERSITAS AIRLANGGA" SURABAYA

Formulir dasar yang digunakan, ada dua macam, yaitu Kartu Jam Kerja (Job Time Ticket) dan Kartu Jam Hadir (Clock Card).

Kartu Jam Kerja menunjukkan nama karyawan, nomor pesanan yang dikerjakan, waktu dimulainya suatu pekerjaan serta waktu selesainya pengerjaan. Bentuk Kartu Jam Kerja disajikan pada Gambar 4 di halaman 39 berikut ini.

Kartu Jam Hadir memberikan informasi mengenai jam kehadiran setiap karyawan di perusahaan setiap harinya. Kartu ini menunjukkan jam kerja biasa dan jam kerja lembur.

Gambar 5 di halaman 40, menyajikan bentuk dari Kartu Jam Hadir tersebut.

Setiap akhir suatu periode, total waktu yang terdapat pada Kartu Jam Kerja dicocokkan dengan total waktu yang terdapat pada Kartu Jam Hadir. Setelah semuanya sesuai, maka Kartu Jam Kerja dan Kartu Jam Hadir dikirim ke Bagian Akuntansi.

Bagian Akuntansi akan menghitung besarnya upah atau gaji yang akan dibayarkan oleh perusahaan kepada karyawannya termasuk potongan-potongan atas upah atau gaji yang menjadi beban karyawan, yang disajikan melalui media daftar upah seperti yang disajikan pada Gambar 6 di halaman 41.

GAMBAR 4
JOB TIME TICKET

H O U R S	HOURLY RATE
JOB TIME TICKET	
Employee's Name :	Date :
Clock No :	Department :
Operation :	Time Finished :
Job No :	Time Started :
H O U R S	HOURLY WORK
<u>Approved</u> :	

Sumber : John J.W. Neuner, Cost Accounting, Principle and Practice, Eighth Edition, Richard D. Irwin Inc., Homewood, Illionis, 1973, halaman 43.

GAMBAR 5
KARTU HADIR MINGGUAN

KARTU HADIR MINGGUAN						
N a m a :			Departemen :			
No. Induk:			Periode :			
	B i a s a		L e m b u r		Jumlah Jam Kerja	
	Jam Masuk	Jam Keluar	Jam Masuk	Jam Keluar	Biasa	Lembur
Senin						
Selasa						
Rabu						
Kamis						
Jumat						
Sabtu						
J U M L A H						

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Pendidikan Ahli Administrasi Perusahaan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1978, halaman 34.

GAMBAR 6
DAFTAR UPAH

D A F T A R U P A H

Minggu ke : _____ / Bulan _____

NAMA KARYAWAN	JAM KERJA		Ta-rip	UPAH KOTOR			POTONGAN		UPAH BERSIH	TANDA TERIMA	
	Biasa Lembur	Jml.		Biasa	Lembur	Jml.	P.Pd.	Lain2			Jml.
J U M L A H											

Sumber : Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Pendidikan dan Ahli Administrasi Perusahaan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1978, halaman 35.

Selanjutnya dengan melampirkan Kartu Jam Kerja , Kartu Hadir Mingguan akan diinformasikan ke Bagian Akuntansi Biaya untuk mencatat jumlah biaya tenaga kerja langsung tersebut kedalam Kartu Harga Pokok masing - masing.

Disajikan pencatatan upah atau gaji beserta pembebanannya pada Kartu Harga Pokok masing-masing pesanan yang menggunakan tenaga kerja langsung pada Gambar 7 di halaman 43 berikut ini.

3.3. Prosedur pembebanan biaya overhead pabrik.

Seperti telah dikemukakan di atas bahwa biaya produksi terdiri dari tiga unsur : biaya bahan baku atau bahan langsung, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Dibandingkan dengan biaya bahan maupun biaya tenaga kerja, biaya overhead lebih sulit untuk ditelusuri yang disebabkan karena banyak jenisnya dan tingkah lakunya yang berbagai ragam, karena itu prosedur akuntansinya dan pengendaliannya cukup rumit.

Menurut Mulyadi, biaya overhead pabrik dapat dikelompokkan sebagai :

1. Biaya bahan penolong, yaitu bahan-bahan yang dipakai dalam proses produksi tetapi tidak menjadi bagian dari produk jadi atau kalau menjadi produk jadi nilainya relatif kecil sekali.
2. Biaya reparasi dan pemeliharaan, yaitu pemakaian spare part, factory supplies, pembelian jasa dari pihak luar untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan gedung, mesin dan peralatan.

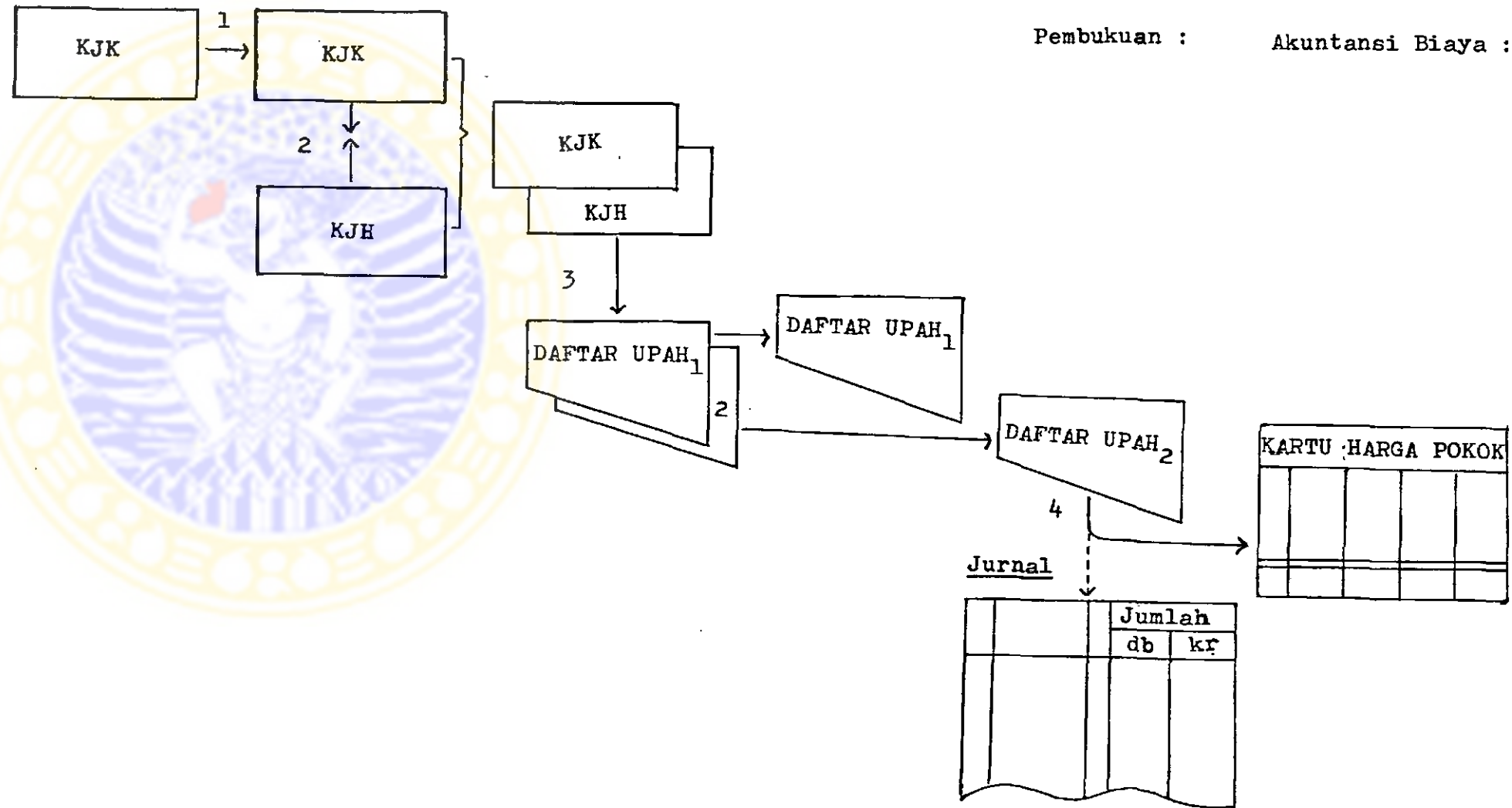
PENCATATAN GAJI DAN UPAH

MILIK
PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA

K E T E R A N G A N

1. Bagian Pabrik membuat Kartu Jam Kerja (KJK), yang kemudian diserahkan ke Bagian Pengawasan Prestasi Kerja.
2. Bagian Pengawasan Prestasi Kerja mencocokkan data yang ada pada KJK dengan Kartu Jam Hadir (KJH) yang telah disiapkan terlebih dahulu. Selanjutnya KJK dan KJH diserahkan ke Bagian Gaji dan Upah.
3. Berdasarkan KJK dan KJH, Bagian Gaji dan Upah menghitung besarnya gaji dan upah yang akan dibayarkan kepada karyawan termasuk potongan-potongan, dan disusun "Daftar Upah" rangkap 2, yang dibagikan kepada :
 - Lembar 1 : Kasir, untuk disiapkan pembayarannya.
 - Lembar 2 : Bagian Akuntansi.
4. Bagian Akuntansi akan menjurnal sesuai dengan "Daftar Upah" dan akan meneruskan ke Bagian Akuntansi Biaya untuk dicatat ke dalam KARTU HARGA POKOK masing-masing pesanan.

BAG. PABRIK | BAG. PENGA-
WASAN PRESTASI KERJA | GAJI & UPAH | KASIR | BAGIAN AKUNTANSI



3. Biaya tenaga kerja tidak langsung.
4. Beban yang timbul akibat penilaian terhadap aktiva tetap, yang termasuk biaya ini adalah semua penyusutan gedung, pabrik, penyusutan mesin - mesin dan peralatan.
5. Biaya-biaya yang timbul karena berlalunya waktu, yang termasuk biaya kelompok biaya ini misalnya biaya asuransi pabrik.
6. Biaya-biaya overhead yang langsung pengeluaran kas.¹³

Terdapat beberapa jenis biaya overhead pabrik yang pengeluarannya baru dapat diketahui pada akhir suatu periode serta ada pula yang tidak dapat dipastikan terjadinya. Untuk itu pembebanan biaya overhead pabrik terhadap pesanan yang diproduksi, diperlukan tarip-tarip biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka.

Tarip-tarip tersebut dapat ditentukan dengan cara membagi jumlah biaya overhead pabrik yang dianggarkan untuk satu tahun dengan dasar-dasar pembebanan yang telah dipilih.

Beberapa dasar pembebanan yang dapat dipergunakan sebagai dasar penentuan tarip overhead pabrik, menurut Matz dan Usry :

1. Units of production.
2. Materials cost.
3. Direct labor cost.
4. Direct labor hours.
5. Machine hours.¹⁴

¹³Mulyadi, op cit, halaman 73-74.

¹⁴Matz and Usry, op cit, halaman 214.

Di dalam menghadapi masalah pemilihan dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk yang dihasilkan, Mulyadi menekankan adanya faktor yang harus diperhatikan, yaitu : "(a) sifat-sifat biaya overhead pabrik dan erat nya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai, dan (b) jumlah relatif suatu elemen biaya overhead pabrik dalam departemen produksi".¹⁵

Ditinjau dari tingkah laku unsur biaya overhead pabrik terhadap perubahan volume produksi, biaya overhead pabrik dibedakan menjadi biaya overhead pabrik yang bersifat tetap, variable dan biaya overhead yang bersifat semi variable. Pembagian biaya seperti ini perlu mendapat perhatian, karena hal tersebut sangat penting untuk penetapan tarif biaya overhead pabrik serta untuk pengendalian biaya.

Alasan pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar tarif adalah sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya menyebabkan berubahnya setiap harga pokok per satuan dari bulan yang satu ke bulan yang lainnya. Hal ini akan berakibat pada angka penyajian angka persediaan barang jadi dalam laporan keuangan periodik sehingga mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh management.

¹⁵Mulyadi, op cit, halaman 79.

Harga pokok memang tidak perlu sama dari suatu periode ke periode yang lainnya kalau memang harga bahan, upah dan harga yang lainnya mengalami perubahan, akan tetapi jangan sampai perubahan harga pokok tersebut terjadi justru disebabkan karena adanya ketidak efisienan atau terjadinya biaya-biaya yang kurang normal atau turunnya volume produksi yang bersifat sementara.

Jika biaya overhead pabrik yang sebenarnya dibebankan kepada produk, maka akan terjadi fluktuasi harga pokok yang disebabkan karena :

1. Berubahnya volume produksi, hal ini akan mempengaruhi biaya overhead pabrik yang bersifat tetap dan akhirnya akan merubah harga pokok per satuan produk.
2. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadi secara insidental dan menyebarnya tidak merata pada setiap periode, misalnya pada satu periode sering terjadi kerusakan sedangkan tidak demikian halnya pada periode lain, akan menyebabkan berubahnya harga pokok pabrik.
3. Adanya perubahan tingkat efisiensi produksi, misalnya pada satu periode terjadi pemakaian bahan penolong yang berlebihan dibandingkan dengan periode yang lain, demikian juga halnya dengan pembayaran upah tidak langsung karena kurangnya pe-

ngawasan, hal ini akan menaikkan harga per satuan produk.

4. Adanya pembayaran atau biaya overhead pabrik secara periodik, misalnya biaya asuransi, akan menyulitkan pembuatan laporan keuangan jangka pendek.

Gambar 8 di halaman 48 berikut ini, menampakkan pencatatan biaya overhead pabrik yang terjadi sampai pada pencatatannya pada Kartu Harga Pokok yang telah disediakan.

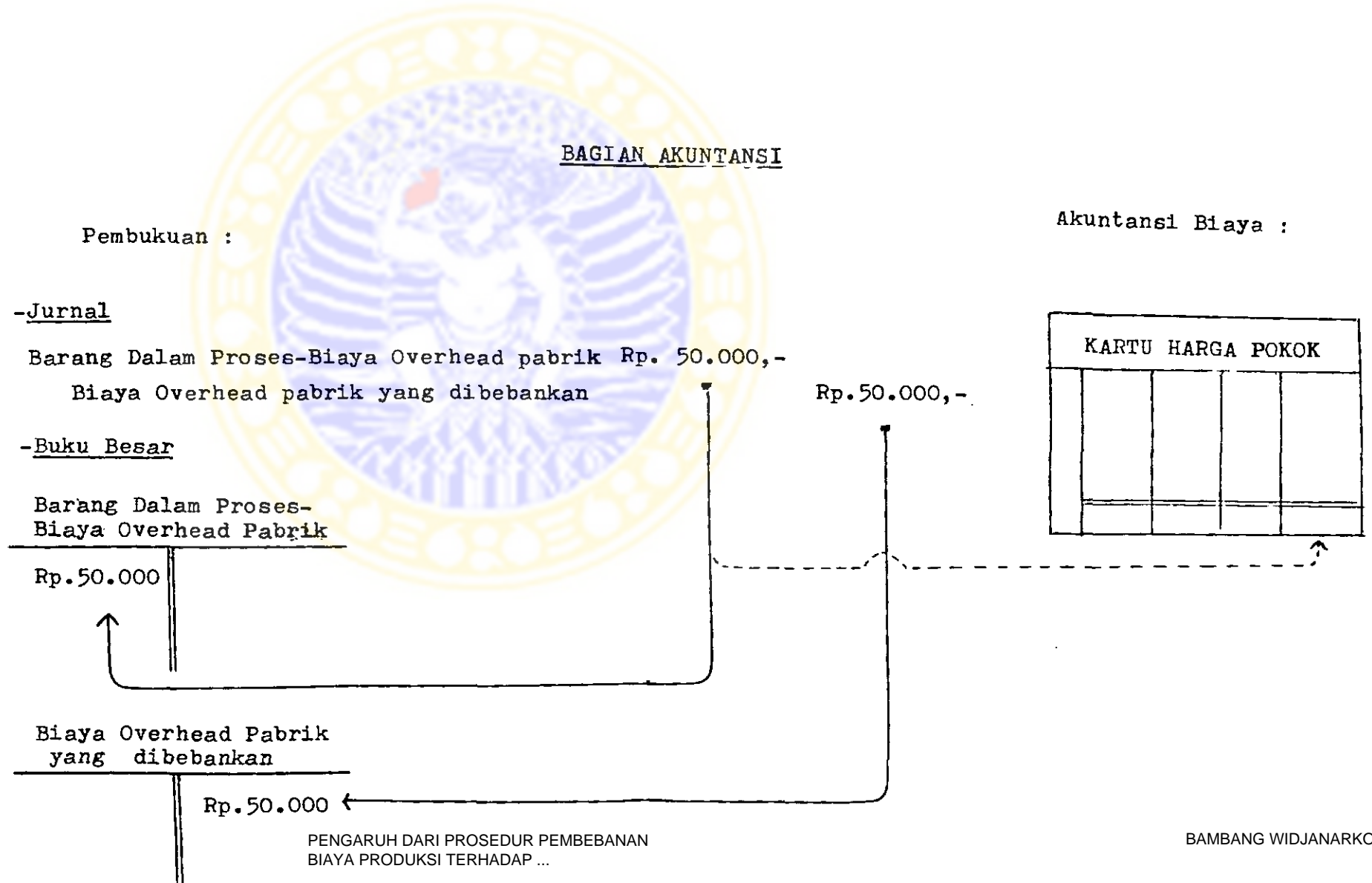
Oleh karena biaya overhead pabrik yang dibebankan pada produk pesanan yang telah selesai adalah berdasarkan tarif yang ditentukan di muka, maka besar kemungkinannya akan terjadi perbedaan-perbedaan dengan biaya overhead yang sesungguhnya. Perbedaan tersebut akan tampak pada rekening atau perkiraan kontrol biaya overhead pabrik, yang mempunyai sisi debet sebagai biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dan sisi kredit sebagai biaya overhead pabrik yang dibebankan.

Jika sisi debet lebih besar daripada sisi kredit, maka keadaan tersebut disebut sebagai under applied atau kurang dibebankan. Sedangkan kalau terjadi sebaliknya, akan disebut sebagai over applied atau terlalu besar dibebankan.

GAMBAR 8
PENCATATAN BIAYA OVERHEAD PABRIK

KETERANGAN

Diterima informasi bahwa pembebanan biaya overhead pabrik kepada suatu pesanan "Y" sebesar Rp. 50.000,- (10 unit @ Rp. 5.000,-)



Di dalam keadaan yang demikian, maka suatu analisa perlu dilakukan supaya penyebab terjadinya over atau under applied segera dapat diketahui oleh pihak yang bertanggung jawab untuk pengambilan keputusan dalam rangka pencapaian prestasi yang lebih baik di masa mendatang.

Pendekatan-pendekatan yang dapat dilakukan terhadap terjadinya under atau over applied, adalah dengan melihat pada faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya penyimpangan biaya overhead pabrik tersebut, antara lain :

1. Perubahan jumlah prestasi yang digunakan untuk setiap produk yang dihasilkan.
2. Perubahan jumlah produk yang dihasilkan.
3. Perbedaan jumlah atau kuantitas pemakaian unsur-unsur per unit prestasi yang dihasilkan.
4. Perbedaan harga unsur-unsur biaya overhead pabrik.

Faktor pertama dan kedua menyebabkan kesibukan fasilitas overhead pabrik sebenarnya berbeda dengan volume kesibukan yang seharusnya menurut rencana.

Penyimpangan tersebut disebut sebagai idle capacity variance. Sedangkan faktor ketiga dan keempat menyebabkan pemakaian unsur-unsur variabel dan jumlah pengeluaran yang sebenarnya berbeda dengan anggaran yang seharusnya. Penyimpangan tersebut disebut dengan spending variance.

Perlakuan akuntansi terhadap penyimpangan- penyimpangan biaya overhead pabrik, menurut Matz dan Usry adalah sebagai berikut :

... at the end of the fiscal period, overhead variances may be (1) treated as a period cost, (2) divided between inventories and cost of good sold, especially if the rate appears to have been in error, or (3) treated as period cost but divided between inventory and cost of good sold if a gain or favorable depending on the nature of the variance.¹⁶

Pada akhir periode, penyimpangan biaya overhead pabrik dapat dibebankan sebagai : pembebanan pada persediaan dan harga pokok barang yang dijual; atau dibebankan sebagai biaya periodik; atau dimasukkan sebagai biaya periodik jika merupakan kerugian (un favorable) dan disebarkan sebagai pengurangan atas harga pokok barang yang dijual dan persediaan jika merupakan laba (favorable).

4. Kontrol Biaya Produksi

Kontrol merupakan usaha untuk menyesuaikan suatu pelaksanaan dengan rencana semula. Kontrol terhadap biaya, dapat dibedakan dalam dua hal, yaitu kontrol operasional secara fisik dan kontrol secara administratif.

¹⁶Matz and Usry, op cit, halaman 232.

Kontrol operasional secara phisik dimaksudkan adalah pengawasan terhadap pelaksanaan suatu aktivitas produksi dengan menitik beratkan pengawasan terhadap pemakaian bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik yang tidak berlebihan sehingga dapat dihindarkan terjadinya pemborosan-pemborosan biaya.

Kontrol secara administratif adalah suatu bentuk pengawasan melalui budget dan biaya standar.

Berikut akan dibahas pengawasan biaya melalui budget dan biaya standar.

Budget.

Menurut D.Hartanto dalam bukunya : "Akuntansi Untuk Usahawan", menyatakan bahwa :

Banyak definisi mengenai budget yang semuanya mempunyai ciri yang sama, yakni yang dianggap esensial adalah bahwa budget itu merupakan suatu rencana tertulis mengenai kegiatan yang akan dilakukan oleh suatu organisasi selama jangka waktu tertentu.¹⁷

Manfaat budget :

- a. Menyiapkan budget memaksa anggota management untuk membiasakan diri berencana dan melihat ke masa depan.
- b. Penggunaan budget dengan sendirinya akan mengkoordinasikan semua aktivitas dari seluruh departemen atau bagian yang terdapat dalam perusahaan.

¹⁷D. Hartanto, op cit, halaman 129.

- c. Dengan budget dapat ditetapkan suatu patokan prestasi (standard of performance), dan berdasarkan patokan inilah dapat dinilai berhasil tidaknya suatu prestasi yang dicapai.
- d. Budget memaksakan adanya suatu organisasi yang baik sehingga tiap anggota management akan tahu kekuasaan dan kewajibannya sehingga jika terjadi suatu realisasi menyimpang dari rencana akan dapat segera diketahui siapa yang bertanggung jawab dalam hal tersebut.

Batasan-batasan budget :

- a. Adanya ketidak pastian tentang masa depan, mengakibatkan terjadinya kesalahan dalam menetapkan taksiran atau estimasi pada penyusunan budget.
- b. Budget tidak menghilangkan atau mengubah kebijaksanaan, karena budget adalah hanya sekedar alat pembantu management dan bukan untuk menggantikan kebijaksanaan management.
- c. Budget harus terus menerus disesuaikan dengan keadaan yang senantiasa berubah.

Jenis budget :

Menurut D.Hartanto ada empat budget, yaitu :

1. Operation budget, yaitu budget yang memberikan batas maksimum pengeluaran yang boleh dilakukan.
2. Performance budget, yaitu budget yang menitik beratkan perhatian pada fungsi dan kegiatan - kegiatan yang dilakukan.

Pada performance budget kita dimungkinkan untuk menilai biaya-biaya yang dikeluarkan dan hasil yang dicapai, oleh karenanya dimungkinkan untuk menilai efisiensi.

3. Fixed budget, yaitu budget yang dibuat untuk satu tingkat kegiatan selama jangka waktu tertentu. Kata fixed berarti budget tidak disesuaikan dengan volume sesungguhnya.
4. Flexible budget, suatu deretan budget dalam berbagai tingkat aktivitas, prinsip flexible budget adalah bahwa untuk tiap tingkat kegiatan harus ada norma biaya yang diperlukan, norma ini merupakan patokan dari pengeluaran yang seharusnya pada masing-masing tingkat kegiatan.¹⁸

Untuk dapat membuat flexible budget guna mendapatkan norma biaya yang seharusnya, maka biaya-biaya harus dipisahkan antara biaya yang bersifat variabel dan yang tetap. Untuk mendapatkan norma yang seharusnya dari biaya tetap, maka norma biaya ditetapkan pada suatu level aktivitas yang paling baik, biasanya kapasitas normal. Dengan dipisahkannya biaya tetap dan biaya variabel, maka dapat ditentukan biaya yang seharusnya untuk setiap tingkat aktivitas dan control terhadap biaya dapat dilaksanakan dengan lebih baik.

Suatu perusahaan harus membuat budget secara lengkap, yaitu mencakup rencana untuk semua bagian perusahaan yang meliputi budget produksi, budget bahan, budget tenaga kerja dan budget overhead pabrik.

¹⁸Ibid, halaman 131-132.

Budget produksi.

Budget produksi merupakan rencana produksi yang ditetapkan dengan penghitungan sebagai berikut : Budget produksi sama dengan budget penjualan ditambah persediaan akhir dikurangi dengan persediaan awal. Budget produksi dapat dipecah-pecah menjadi budget triwulan atau bulanan.

Budget bahan.

Budget ini menyatakan macam, volume dan harga bahan yang diperlukan untuk produksi. Budget ini akan digunakan oleh bagian pembelian untuk membuat suatu schedule pembelian yang paling menguntungkan, untuk menetapkan bahan minimum dan membuat budget kas.

Budget tenaga kerja.

Budget ini menetapkan taksiran banyaknya tenaga kerja yang diperlukan selama berproduksi.

Budget biaya overhead pabrik.

Budget biaya overhead pabrik adalah rencana biaya overhead pabrik untuk jangka waktu budget. Budget ini didasarkan atas volume produksi yang akan dicapai dan perkiraan atas harga komponen biaya overhead tersebut.

Biaya standar.

Management selain memerlukan informasi untuk perencanaan di masa yang akan datang, juga memerlukan patokan untuk menilai pekerjaan yang sedang berjalan.

Untuk mendapatkan suatu patokan biaya yang baik, harus diketahui biaya-biaya apa saja yang diperlukan dan berapa dari jumlah nilainya dari masing-masing unsur biaya yang diperlukan tersebut. Karena itu sebelum proses produksi dimulai, terlebih dahulu perlu diketahui dan dianalisa masing-masing unsur biaya (yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja dan overhead pabrik) besar nilainya yang seharusnya dalam suatu tingkat harga pada kondisi produksi normal. Biaya yang seharusnya dan ditentukan dengan teliti tersebut disebut biaya standar. Jenis standar.

Biaya standar dapat digolongkan atas dasar tingkat keketatannya sebagai berikut :

- a. Standar normal, standar normal didasarkan atas taksiran-taksiran biaya di masa yang akan datang di bawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan perusahaan yang normal.

Standar normal didasarkan atas rata-rata tahun lalu yang disesuaikan dengan taksiran biaya di masa yang akan datang.

Standar normal berguna untuk perencanaan jangka panjang dan pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang, akan tetapi kurang bermanfaat untuk mengukur pelaksanaan dan pengambilan keputusan jangka pendek.

- b. Standar teoritis, yaitu standar yang didasarkan pada pelaksanaan yang paling efisien yang dapat dicapai oleh pelaksana. Pada kenyataannya standar ini jarang dapat dicapai.
- c. Rata-rata tahun yang lalu, dalam standar ini yang dipakai sebagai standar adalah rata - rata pencapaian tahun yang lalu. Standar ini dirasakan agak longgar dan dinilai kurang baik sebab dalam rata-rata tahun lalu mungkin terdapat ketidak efisienan, tetapi standar ini berguna pada permulaan penetapan standar.

Manfaat harga pokok standar.

Manfaat harga pokok standar menurut D. Hartanto adalah membantu management dalam perencanaan dan pengawasan, di samping itu harga pokok standar mempunyai kegunaan :

1. Menyederhanakan pembukuan.
2. Menyederhanakan perhitungan persediaan,
3. Memungkinkan laporan management yang lebih baik, yaitu menggunakan principle of exception yaitu didalam laporan cukup dinyatakan penyimpangan saja.¹⁹

Harga pokok standar yang terdiri dari biaya bahan standar, upah standar dan biaya overhead pabrik standar merupakan kerja sama yang melibatkan bagian teknik, time

¹⁹Ibid, halaman 165.

motion study, pembelian, akuntansi serta personalia.

Biaya bahan standar, terdiri dari :

- a. Kuantitas standar, yaitu jumlah input bahan yang diperlukan untuk memproduksi sejumlah output.

Kuantitas standar dimulai dengan menganalisa jenis dan kualitas bahan yang dipakai, selanjutnya baru ditetapkan kuantitas standarnya, baik dengan cara penyelidikan teknis maupun analisa kuantitas masa lalu. Di dalam penentuan kuantitas standar ini telah ikut diperhitungkan kemungkinan afal bahan dan waste.

- b. Harga standar, yaitu harga standar per unit input.

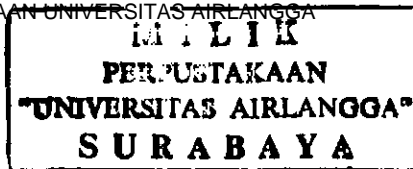
Biaya standar tenaga kerja langsung, terdiri dari :

- a. Kuantitas standar, yaitu jumlah jam kerja langsung yang diperlukan untuk menghasilkan per unit produk.
- b. Tarif upah standar, yaitu biaya per jam kerja langsung.

Penetapannya dapat dilakukan atas dasar kontrak, data-data masa lalu atau tarif upah dalam keadaan normal.

Biaya overhead pabrik standar.

Prosedur penentuan tarif biaya overhead pabrik standar sama dengan prosedur penentuan tarif biaya over



head pabrik yang diterapkan yang telah diuraikan di muka.

Prosedur Akuntansi Biaya Standar.

Prosedur pencatatan harga pokok standar dapat di susun melalui dua cara, yaitu single plan dan partial plan.

Cara single plan mencatat selisih-selisih (variance) pada saat biaya-biaya tersebut terjadi, sehingga pada rekening "barang dalam proses" akan di debet sebesar biaya standar dan di kredit dengan biaya standar pula.

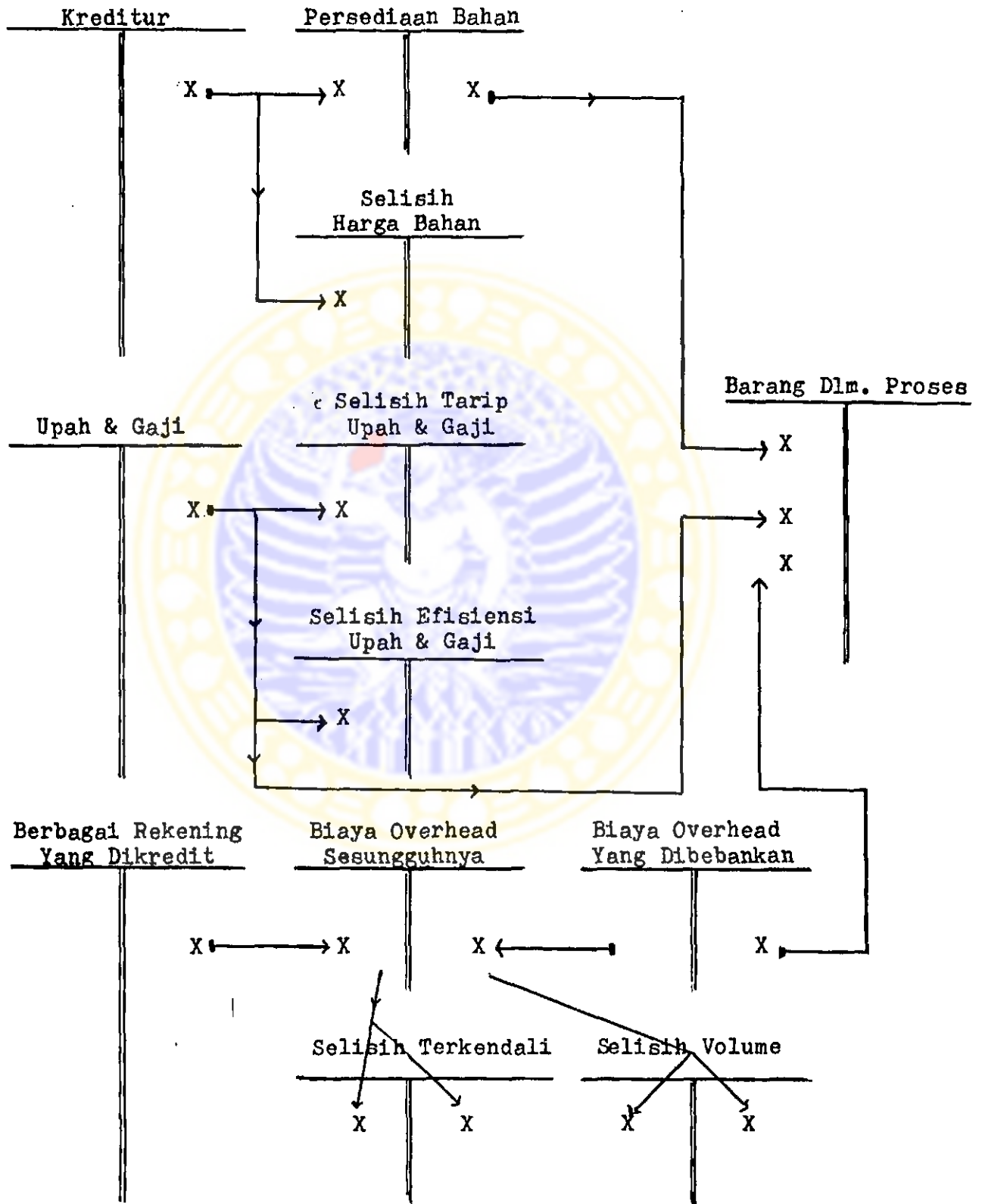
Jenis selisih-selisih tersebut dapat diperoleh dari bon pemakaian bahan, kartu jam kerja dan faktur pembelian.

Dengan demikian dalam metode ini dimungkinkan untuk menganalisa selisih-selisih pada setiap saat jika diperlukan. Gambar 9 di halaman 59 berikut ini menampilkan aliran biaya standar menurut cara single plan.

Sedangkan cara partial plan akan mendebet rekening "barang dalam proses" sebesar biaya sesungguhnya dan mengkredit sebesar biaya standar. Dalam cara ini persediaan bahan dicatat dengan biaya sesungguhnya dan persediaan produk jadi dicatat sebesar harga pokok standar, dengan demikian harga pokok penjualannya dicatat dengan harga pokok standar pula.

GAMBAR 9

ALIRAN BIAYA STANDARD MENURUT SINGLE PLAN



Selisih dari harga pokok standar akan dihitung pada akhir periode akuntansi setelah harga pokok "barang dalam proses" ditentukan, dan selisih dari harga pokok standar tersebut merupakan jumlah keseluruhan perbedaan antara biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya. Aliran biaya secara partial plan disajikan sebagai berikut :

BARANG DALAM PROSES

Biaya sesungguhnya	xxxx ! Barang jadi, harga ! pokok standar	xxxx
Selisih (favorable)	xxxx ! Barang dalam proses, ! harga pokok standar	xxxx
	! Selisih (unfavorable)	xxxx
	xxxx !	xxxx
	====	=====

Perlakuan akuntansi terhadap selisih (variance) dari standar tersebut dapat diperlakukan sebagai berikut :

- a. Ditutup ke perkiraan laba-rugi.
- b. Dibagikan kepada harga pokok penjualan, persediaan dan barang dalam proses.

Sementara itu perlakuan terhadap selisih (variance) tergantung pada :

- a. Jenis selisih, apakah biaya bahan, tenaga kerja atau overhead pabrik.
- b. Besarnya selisih.

- c. Waktu terjadinya selisih, apakah selisih disebabkan karena adanya perubahan-perubahan musim, misalnya.
- d. Sebab-sebab terjadinya selisih, apakah terdapat kesalahan di dalam menentukan standar.

Menurut Prinsip Akuntansi Indonesia, perlakuan selisih ini dijelaskan sebagai berikut :

Untuk perusahaan industri, dalam harga pokok penjualan termasuk semua upah buruh langsung, biaya bahan-bahan, ditambah biaya bahan tambahan, ditambah seluruh biaya pabrik (produksi) tak langsung dikurangi dengan saldo awal dan akhir persediaan. Bila dipakai metode biaya standard untuk biaya pabrikase maka selisih antara biaya standard ini dengan biaya yang sebenarnya, apabila cukup berarti dimana mungkin harus dialokasikan pada harga pokok penjualan dan persediaan, sedemikian sehingga mencerminkan biaya sesungguhnya kedua pos tersebut secara setepatnya. Bila selisih dimaksud tidak materiil, maka dapat dikoreksi seluruhnya pada harga pokok penjualan atau pada persediaan, asal saja dilakukan secara konsisten.²⁰

Dari semua hal yang telah disampaikan di atas, maka dapat dimengerti betapa pentingnya informasi mengenai akuntansi biaya sebagai alat pembantu management dalam rangka pengambilan keputusan, karena total biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang dibebankan merupakan harga pokok produksi pesanan yang apabila dibandingkan dengan harga pesanan yang telah disepakati dengan pihak konsumen, merupakan laba atau rugi dari masing-masing pesanan.

²⁰ Ikatan Akuntan Indonesia, op cit, halaman 40-41.

BAB III

PROSEDUR PEMBEBANAN BIAYA PRODUKSI PADA
PERUSAHAAN KOTAK KARTON "X" DI GRESIK1. Gambaran Umum Perusahaan

Perusahaan Kotak Karton "X" di Gresik merupakan sebuah perusahaan yang dikelola secara langsung oleh satu keluarga.

Seorang ayah sebagai pimpinan tertinggi dalam perusahaan dibantu oleh tiga orang anaknya beserta beberapa anggota keluarga lainnya telah mampu mengembangkan perusahaannya dari sebuah perusahaan kotak karton yang dikerjakan sepenuhnya dengan tangan menjadi sebuah pabrik kotak karton bergelombang dengan mesin produksi yang mempunyai klasifikasi teknologi menengah.

Produksi dari perusahaan yang berupa kotak-kotak karton tersebut, akan dipakai oleh perusahaan industri lainnya sebagai bahan pembungkus hasil produksinya.

Struktur organisasi.

Di dalam operasinya sehari-hari, perusahaan dipimpin oleh seorang Direktur yang dibantu seorang staf dalam hal penelitian dan pengembangan serta membawahi lima Kepala Bagian, masing-masing adalah Kepala Bagian Keuangan dan Administrasi, Kepala Bagian Penjualan, Kepala Bagian Produksi, Kepala Bagian Pembelian serta Kepala Bagian Gudang.

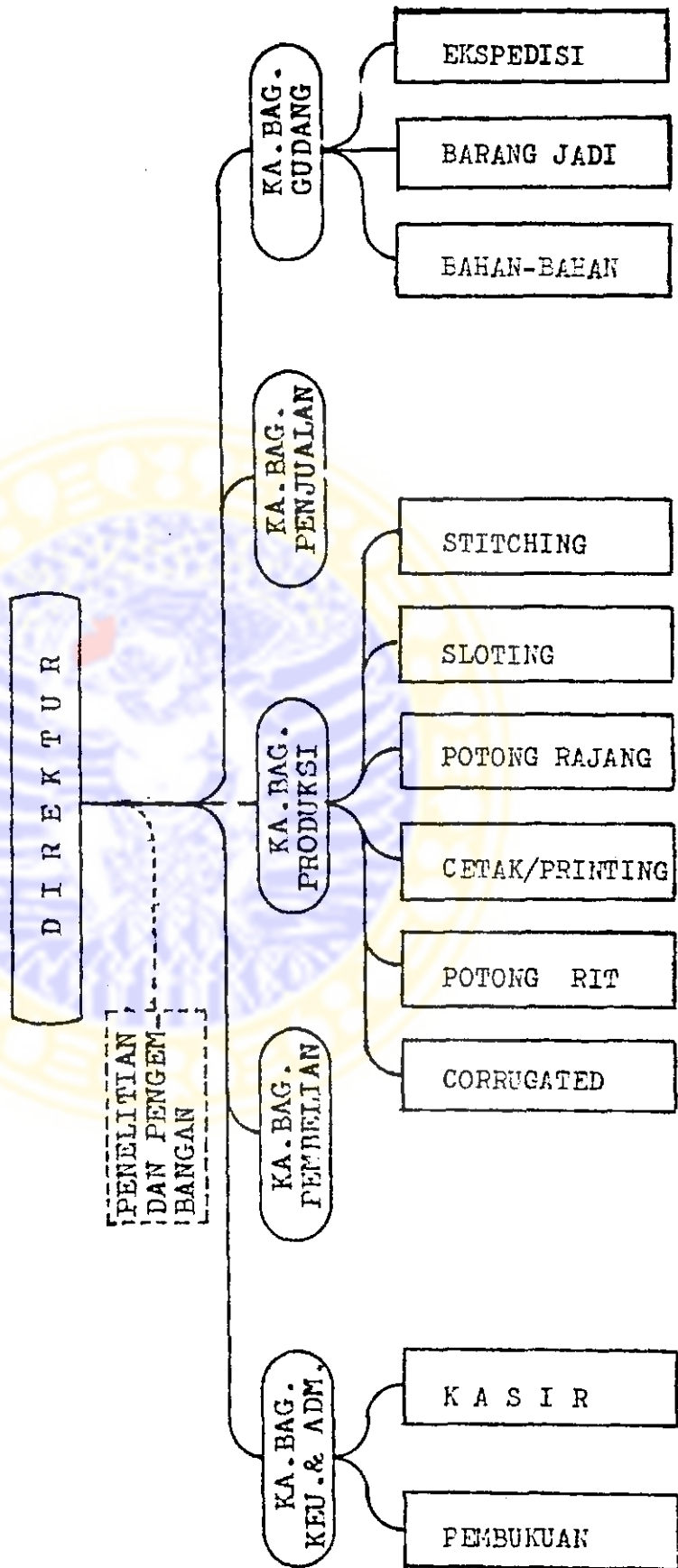
Para Kepala Bagian mempunyai seksi-seksi yang menjadi tanggungjawabnya. Untuk lebih jelasnya, disajikan Gambar 10 di halaman 64 berikut ini, yaitu mengenai Struktur Organisasi Perusahaan "X".

2. Bahan Yang Dipergunakan Untuk Produksi

Untuk memproduksi kotak karton yang bergelombang, perusahaan mempergunakan bahan-bahan sebagai berikut :

1. Bahan baku.
 - Kertas medium liner.
 - Kertas kraft liner.
2. Bahan pembantu.
 - Tepung kanji.
 - Borax.
 - Soda api.
 - Formaline.
 - Kawat.
 - Lem racol.
 - Rubber sheet.
 - Tessa print.
 - Cover dan base film.
 - Astrolone.
 - Macam-macam cat.
 - Tali rafia floren.
 - Anti foaming.

GAMBAR 10
 STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN "X"



- Bahan-bahan pengering.
- Rubber ruler cleaner.

3. Proses Produksi

Seperti yang telah dijelaskan pada Struktur Organisasi, proses produksi kotak karton bergelombang melalui enam seksi, yang masing-masing seksi dipimpin oleh seorang Kepala Seksi, yaitu corrugated, potong rit, cetak atau printing, potong rajang, sloting dan stitching. Kotak karton bergelombang merupakan kotak karton berlapis di mana lapisan yang ditengahnya bergelombang. Perusahaan memproduksi dua jenis kotak karton, yaitu single face dan double face. Perbedaan antara keduanya hanya terletak pada jumlah lapisan yang bergelombang, single face mempunyai satu gelombang sedangkan double face mempunyai dua gelombang di tengahnya.

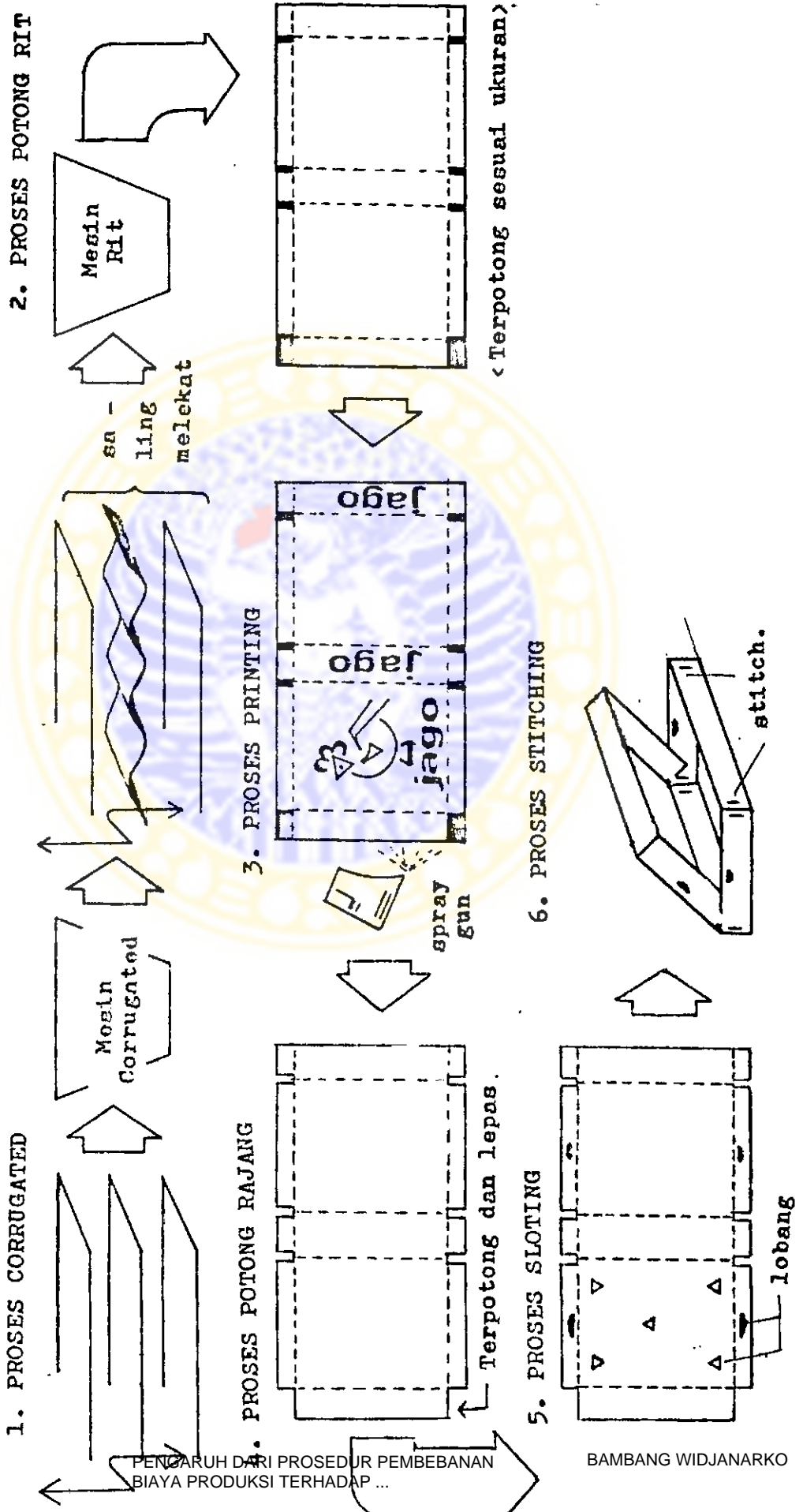
Pada tahap yang pertama, corrugated, bahan baku yang berupa kertas kraft dimasukkan. Tergantung dari jenis yang diproduksi, single atau double face, bagian yang di tengah akan tercetak bergelombang. Selanjutnya bagian atas dan bawahnya akan direkatkan dengan kertas kraft. Keluar dari mesin corrugated, kertas karton yang bergelombang tersebut berbentuk lembaran-lembaran memanjang (shift).

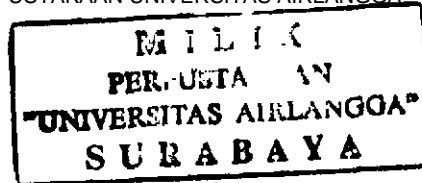
Tahap kedua, potong rit, akan menerima lembaran (shift) kertas karton untuk dipotong-potong sesuai dengan ukuran yang dikehendaki. Di samping memotong, juga menggaris bagian-bagian tertentu supaya nantinya kertas karton tersebut mudah dilipat untuk dibentuk menjadi sebuah kotak.

Tahap ketiga, cetak atau printing, bagian ini mengecat sisi luar dari lembaran karton bergelombang dengan nama atau tulisan menurut pemesan. Proses pengecatannya sama dengan proses cetak pada perusahaan percetakan pada umumnya. Gambar atau tulisan yang dikehendaki oleh pemesan disalin melalui slide ke atas kertas klise. Banyaknya klise yang dibuat sesuai dengan banyaknya warna yang dikehendaki dalam gambar. Dengan kata lain, satu klise hanya dapat digunakan untuk gambar dengan satu warna saja, jadi kalau gambar menghendaki lebih dari satu warna akan dibuat klise yang merupakan gambar dari bagian-bagian gambar secara keseluruhan. Setelah klise selesai dibuat, proses selanjutnya adalah sablon. Penyablonan dikerjakan dengan meletakkan klise tersebut di atas karton yang akan diberi gambar dan dituangkan cat pada klise tersebut. Cat akan menembus melalui pori-pori klise sehingga akan tercetak gambar pada lembaran-lembaran karton tersebut. Demikian seterusnya sampai seluruh klise disablon, sehingga akhirnya akan tercetak gambar dengan beberapa warna.

GAMBAR 11

PROSES PRODUKSI KOTAK ANAK AYAM





Tahap keempat, potong rajang, potongan karton yang sudah bergambar dipotong lagi sedemikian rupa supaya nantinya lembaran tersebut dapat dibentuk menjadi kotak.

Dalam proses potong rajang, juga dilakukan pemotongan untuk bagian-bagian yang berlebihan ukurannya.

Tahap kelima, sloting, adalah tahapan untuk membuat pegangan bagi kotak karton. Pegangan kotak hanya berupa lobang di bagian tepinya. Tidak setiap produksi memerlukan proses ini, sebab untuk kotak karton yang berukuran kecil tidak memerlukan pegangan.

Fungsi lain dari lobang-lobang yang diproses melalui proses sloting ini untuk memberi udara kedalam kotak karton, misalnya kotak karton yang dibuat untuk pengiriman anak ayam.

Tahap terakhir, stitching, potongan karton tersebut dilipat dan bagian bawah dijahit dengan kawat kuning berbentuk gepeng. Proses ini disebut stitching. Setelah di-stitch, langsung dikirim ke gudang sebagai barang jadi.

Untuk lebih jelasnya proses produksi tersebut di atas, disajikan Gambar 11 pada halaman 68 berikut ini adalah proses produksi pembuatan kotak untuk anak ayam.

4. Pembebanan Biaya Produksi Pada Perusahaan "X"

Sebelum dibahas masalah pembebanan biaya produksi akan disampaikan terlebih dahulu prosedur penjualan perusahaan.

4.1. Prosedur penjualan.

Pemesan yang datang ke perusahaan, akan diterima oleh bagian penjualan. Bagian penjualan akan mencatat Nota Order, sebagaimana yang disajikan pada Gambar 12 di halaman 70, mengenai nama pemesan, model, ukuran, jumlah pesanan, bahan/substance, printing dan tanggal pengiriman. Nota Order tersebut akan dikirim kepada Kepala Bagian Produksi untuk diminta menghitung harga pokok pesanan tersebut.

Penghitungan harga pokok pesanan dilakukan pada lembar Kalkulasi Harga Box, seperti yang disajikan pada Gambar 13 di halaman 71.

Penghitungannya sebagai berikut :

Kolom catatan, dimaksudkan sebagai gambar pola dasar sebuah kotak yang menunjukkan ukuran panjang, lebar dan tinggi kotak yang dipesan oleh konsumen.

Dari gambar tersebut dapat dihitung kebutuhan kertas untuk setiap kotak yang selanjutnya dikalikan dengan harga bahan baku. Hasil ini yang disebut Cost of Paper per kotak. Kemudian diperhitungkan besarnya upah, laba dan waste masing-masing sebesar 25, 40 dan 10 persen dari Cost of Paper.

GAMBAR, 12
NOTA ORDER

<u>ORDER No:</u>	TGL: 19 Sept. 1983
Nama Pemesan :	
Nama Box :	Tempat ayam.
Ukuran :	(0,8 x 0,5 x 0,15) meter.
Jumlah Pesanan :	2.500 buah.
Substance :	kertas kraft liner / Flute / Single face.
Printing :	3 w.
Delivery Time :	2 minggu setelah tanggal pesanan.
Harga :	Rp. _____
Keterangan :	
	Parap

GAMBAR 13

= KALKULASI HARGA BOX =

- P E M E S A N	:		No.	:	
- N A M A B O X	:	Tempat makan	Tgl.	:	
- S u b s t a n c e	:	kertas kraft Liner	Salesman	:	
- P r i n t i n g	:	3 warna	Jumlah	:	2.500 box.
			Flute	:	SW / DW
			Model	:	Single face
- U k u r a n	:	0,8 x 0,5 x 0,15 m/m.			

= K A L K U L A S I =

	P (total)	x	L (total)			
2 x P (0,8):	1,6		T : 0,3			
2 x L (0,15):	0,3		L : 0,5			
Extra	:	0,1				
Luas	:	2,0	x	0,8	=	1,60 m ²
					x	Rp 50,-
						= Rp 1520,-

Lebar

Box	:	Upah	=	25 % x COP	=	Rp. 280,-
Kertas	:	Waste	=	10 % x COP	=	Rp. 152,-
Waste	:	Laba	=	40 % x COP	=	Rp. 608,-

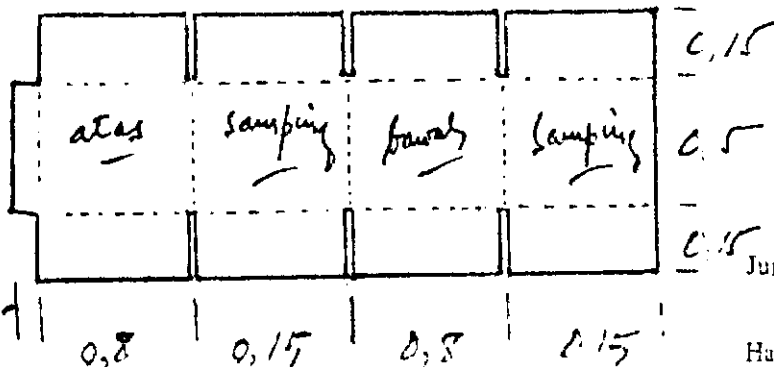
Rp. 1140,-

75 %

Catatan :

Harga box = Rp. 2665,-

Lain-lain



Jumlah Harga Box, : Rp. 6.650.000

Harga Penawaran : Rp.

Jumlah secara keseluruhan merupakan kalkulasi harga per kotak.

Di dalam penghitungan harga pokok pesanan dilakukan dalam dua lembar, yang masing-masing akan dikirim ke bagian penjualan untuk ditawarkan kepada pemesan dan sebagai arsip bagian produksi. Setelah ada kesepakatan antara pihak pemesan dengan perusahaan mengenai harga penjualan, bagian penjualan segera membuat Order Persiapan Produksi rangkap dua, seperti yang disajikan pada Gambar 14 di halaman 73, yang akan diserahkan ke bagian produksi satu lembar dan sebagai arsip.

4.2. Penghitungan biaya bahan.

1. Pembelian bahan.

Pada prinsipnya prosedur pembelian bahan dimulai dari rencana produksi yang telah diinformasikan ke bagian gudang. Kepala Bagian Gudang setelah mengetahui macam bahan yang dipergunakan dalam produksi yang akan dilaksanakan, segera akan melihat keadaan stock bahan yang ada di gudang. Apabila dipandang perlu untuk mengadakan pembelian, Kepala Bagian Gudang akan membuat Surat Permintaan Pembelian Barang rangkap tiga, yang akan diserahkan kepada bagian pembelian, bagian yang meminta bahan dan sebagai arsip.

GAMBAR 14

ORDER PERSIAPAN PRODUKSI

DARI : BAGIAN PENJUALAN	TGL :
UNTUK : PERSIAPAN PRODUKSI	NO.OP :
	DTOP :
ORDER PERSIAPAN PRODUKSI KLISE BARU (MENURUT ORDER PESANAN)	
PEMESAN :	
URAIAN :	
TANGGAL SELESAI :	
JUMLAH ORDER :	
CONTOH DARI PEMESAN: YA / TIDAK	
UKURAN DALAM :	Sesuai contoh
SUBSTANCE :	Flute A / B / E / AB.
MODI :	
WARNA :	
KODE PENGIRIMAN :	TIDAK ADA / SESUAI ORDER PESANAN
KLISE :	SELURUH BARU / PERUBAHAN
PERMINTAAN DIBUAT OLEH :	
INSTRUKSI KHUSUS :	

Surat Permintaan Pembelian Barang disajikan pada Gambar 15 di halaman 75 dan Surat Pembelian disajikan pada Gambar 16 di halaman 76.

Bagian gudang mencatat setiap penerimaan, pemakaian bahan pada Laporan Harian Mutasi Persediaan Bahan, seperti yang disajikan pada Gambar 17 di halaman 77 dalam jumlah kuantitasnya saja.

Laporan Harian Mutasi Persediaan Bahan ini pada setiap akhir minggu diserahkan ke bagian keuangan dan administrasi untuk dicatat secara rekapitulasi pada Kartu Stock, seperti yang disajikan pada Gambar 18 di halaman 78. Dengan demikian setiap akhir bulan dapat diketahui nilai persediaan, yang dibuat berdasarkan laporan kuantitas per jenis bahan dari bagian gudang yang dinilai dengan harga pembelian terakhir.

2. Pencatatan pemakaian bahan.

Permintaan bahan oleh setiap seksi yang membutuhkan akan dilakukan dengan menuliskan nama bahan pada Bon Bahan yang telah disetujui oleh Kepala Bagian Produksi dalam rangkap tiga, yang masing-masing akan digagikan ke bagian gudang, bagian keuangan dan administrasi serta sebagai arsip. Bon Bahan disajikan pada Gambar 19 di halaman 79. Berdasarkan bon ini, Kepala Gudang akan menyerahkan bahan yang diminta dan atas penyerahan tersebut dibuat Bukti Penyerahan Barang, seperti yang disajikan pada Gambar 20 di halaman 80.

GAMBAR 15
SURAT PERMINTAAN PEMBELIAN BARANG

	SURAT PERMINTAAN PEMBELIAN BARANG	NO : TGL. :			
Keperluan :	Bagian yang meminta :				
Mohon dibelikan barang sebagai berikut : <input type="checkbox"/> Segera <input type="checkbox"/> Sifat Pesanan <input type="checkbox"/> Umum					
No. Urut.	Uraian	Unit		Harga Satuan Terakhir	Harga Pembelian
		Satuan	Jumlah		
Kasir		Disetujui		Diminta	
Leverancier		Kasir		Disetujui	
Nama :		Kasir		Disetujui	
Alamat :		Kasir		Disetujui	

GAMBAR 16
SURAT PEMBELIAN

	SURAT PEMBELIAN	No. SP :			
		No. SPP:			
Nama & Alamat Leverancier : _____					

Mohon dipenuhi pesanan barang kami sbb :					
No. Urut	U r a i a n	Satuan	Banyak	Harga Satuan	Jumlah
Syarat-syarat Penyerahan :			Syarat-syarat Pembayaran :		
..... 19...					

GAMBAR 17

LAPORAN HARIAN MUTASI PERSEDIAAN BAHAN

LAPORAN HARIAN MUTASI PERSEDIAAN BAHAN		Tgl :		Kep. Gudang :					
Kode Bahan	Uraian	Sisa Kemarin		Penerimaan		Pengeluaran		Sisa Sekarang	
		Rol	Kg.	Rol	Kg.	Rol	Kg.	Rol	Kg.

GAMBAR 18
KARTU STOCK

Tgl.		No. Bon	U R A I A N	MASUK	KELUAR	SISA
<p style="text-align: center;">K A R T U S T O C K</p> <p style="text-align: right;">No. Kartu : _____</p> <p>Jenis Barang :</p> <p>Satuan :</p>						

GAMBAR 19

BON BAHAN

		BON BAHAN				No.BB :	
Keperluan OP N ^o . :		Bagian :				Tanggal :	
Diisi oleh : PABRIK				GUDANG		A.P.K.	
Kode Bahan	Uraian Bahan	Sac	Di-minta	Di-beri	Sisa	Harga Sac	Jumlah
A.P.K. :		Kabag Produksi :			Peminta :		
Klasifikasi Hrg.Fokok :		Kabag Gudang :			Penerima :		

GAMBAR 20.
BUKTI PENYERAHAN BARANG

BUKTI PENYERAHAN BARANG					No. :
					Tgl. :
No. KIK	Nama	Uraian Barang	Sat	Jumlah	
Jumlah					
Kabag. Produksi	A.P.K.		Yang Menyerahkan	Kabag. Gudang	

Setiap pengeluaran bahan dari gudang akan dicatat pada Laporan Harian Mutasi Bahan.

Seperti telah disampaikan terdahulu, bahwa berdasarkan Laporan Harian Mutasi Bahan yang menunjukkan persediaan secara fisik akan dibuat Kartu Stock yang menunjukkan nilai kualitasnya. Bila ternyata terdapat perbedaan di antara keduanya, maka dicari sebab - sebabnya dan Kartu Stock disesuaikan dengan jumlah fisik yang ada. Dengan demikian bagian gudang wajib menjaga kebenaran catatan persediaan yang terdapat pada Laporan Harian Mutasi Bahan, sebab bagian keuangan dan administrasi semata-mata berdasarkan laporan tersebut akan menilai persediaan pada akhir suatu periode dengan harga pembelian terakhir. Kemudian dihitung biaya bahan selama periode tersebut sebagai berikut :

Persediaan awal periode	Rp. xxxx	
Pembelian selama periode	xxxx	+/+
	<hr/>	
Bahan siap untuk digunakan	Rp. xxxx	
Persediaan akhir periode	xxxx	-/-
	<hr/>	
Pemakaian selama periode	Rp. xxxx	
	=====	

Dari hasil penghitungan-penghitungan tersebut, bagian administrasi dan keuangan akan mencatat pemakaian bahan pada perkiraan barang dalam proses sebelah debet dan

perkiraan persediaan bahan sebelah kredit.

4.3. Penghitungan biaya tenaga kerja.

Mengenai pembebanan biaya tenaga kerja, perusahaan belum mampu membedakan antara tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung secara tepat. Hal ini dapat dilihat dari kenyataannya bahwa semua tenaga kerja dianggap sebagai unsur tenaga kerja langsung kecuali gaji untuk Direktur serta karyawan bagian keuangan dan administrasi.

Untuk mengetahui besarnya tenaga kerja yang dipergunakan, pengawasan yang dilakukan masih sangat sederhana. Karyawan dibagi dalam dua kelompok, yaitu karyawan lepas yang menerima upah mingguan dan karyawan tetap yang menerima upah bulanan. Setiap karyawan lepas diwajibkan mengisi daftar hadir yang diawasi oleh Kepala Bagian. Daftar hadir ini memberikan informasi mengenai nama, hari dan tanggal, jam masuk dan pulang, serta tan datangan yang bersangkutan. Pada setiap akhir minggu, dibuat rekapitulasi kehadiran karyawan untuk diserahkan ke bagian keuangan dan administrasi guna ditentukan upah yang harus dibayarkan. Gambar 21 di halaman 83 berikut ini, disajikan Daftar Hadir tersebut.

Sedangkan untuk karyawan bulanan, masing-masing karyawan mempunyai Kartu Kerja Bulanan yang harus dimasukkan kedalam mesin pencatat waktu setiap pagi ketika

GAMBAR. 21

DAFTAR HADIR KARYAWAN MINGGUAN

No.	N A M A :	Jam Masuk	Jam Pulang	Tanda tangan
1.				1.
2.				2.
3.				3.
4.				4.
5.				5.

Dibuat oleh :
 KEPALA BAGIAN _____
 ()

karyawan datang dan sore hari pada saat pulang.

Pada setiap akhir bulan, kartu-kartu tersebut akan diserahkan kepada bagian keuangan dan administrasi oleh petugas pengawas mesin pencatat waktu untuk diperhitungkan besarnya gaji yang akan dibayarkan.

Gambar 22 di halaman 85 berikut ini, disajikan bentuk dari Kartu Kerja Bulanan.

Untuk keperluan lembur atau meninggalkan pekerjaan pada jam kerja, setiap karyawan diharuskan mengisi formulir, seperti yang disajikan pada Gambar 23 di halaman 86 dan Gambar 24 di halaman 87, dan mendapat persetujuan dari masing-masing Kepala Bagian.

Atas pembayaran ini, akan dicatat oleh bagian keuangan dan administrasi pada perkiraan barang dalam proses sebelah debit dan kas sebelah kredit.

4.4. Penghitungan biaya overhead pabrik.

Terdiri dari :

1. Kesejahteraan karyawan.

- Biaya kesehatan karyawan.
- Uang makan.
- Tunjangan hari raya.
- Sumbangan.

GAMBAR 22
KARTU KERJA BULANAN

No. _____ NAMA _____

BAGIAN _____

BULAN _____

Tgl.	Pagi		Siang		Lambat	
	Masuk	Keluar	Masuk	Keluar	Masuk	Keluar
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						

GAMBAR 23:
LAPORAN LEMBURAN

N A M A : _____				
LAPORAN-LEMBURAN				
Hari	Tgl	Mulai Jam	Sampai Jam	Penanggung Jawab / Pemakai
Senin				
Selasa				
Rabu				
Kamis				
Jum'at				
Sabtu				
Minggu				
Surabaya,				19



GAMBAR 24.
SURAT IJIN KELUAR

= SURAT IJIN KELUAR DALAM JAM KERJA =

Diberikan kepada :
 Nama :
 Bagian :
 Keperluan :
 Berlaku : Tgl. Jam. s/d Jam
 Umur : th.

Harap yang berkepentingan maklum adanya.

CATATAN :
 Setelah selesai keperluannya harap surat ijin ini diserahkan kepada pos penjaga.

Mengetahui,
 Pos penjaga

Dikeluarkan di :
 Pada tanggal :

(.....)

2. Pemeliharaan dan perbaikan.

- Gedung dan halaman.
- Kendaraan.
- Mesin dan peralatan pabrik.

3. Biaya pemakaian listrik, air dan telepon.

Biaya overhead ini dicatat pada saat terjadinya pembayaran per kas di dalam Buku Kas.

Biaya-biaya penyusutan yang bukan merupakan biaya yang mengakibatkan pengeluaran kas tidak dicatat sebagai biaya overhead pabrik.

Biaya tak langsung ini diakumulasikan serta pada setiap akhir periode akan dipindahkan ke perkiraan barang dalam proses sebelah debet dan perkiraan yang bersangkutan sebelah kredit oleh bagian keuangan dan administrasi.

Secara keseluruhan bagian keuangan dan administrasi akan menerima laporan dari Kepala Bagian Produksi melalui Kartu Kerja yang memberikan informasi mengenai selesainya proses produksi suatu pesanan. Atas selesainya produksi pesanan tersebut akan dicatat perkiraan barang jadi sebelah debet dan perkiraan barang dalam proses sebelah kredit sebesar nilai yang tercantum dalam penghitungan harga box. Kartu Kerja disajikan pada Gambar 25 di halaman 89.

GAMBAR 25
KARTU KERJA

	K K	No. OP : TGL. :	No. KIK : TGL. :	NO : TG :
PEMESAN :			SIFAT PESANAN :	
JENIS BOX :			TG. MULAI :	
UKURAN :			TG SELESAI :	
SUBSTANCE :			JLH BOX :	
MODEL :			PERSIAPAN :	
JUMLAH :				
PRINTING : (W / FL / LP / LW / SBL)				
ORDER : ULANG <input type="checkbox"/> BARU <input type="checkbox"/> PROOF <input type="checkbox"/>				
CATATAN :				

5. Analisa Pembahasan

Dari prosedur penjualan yang telah disampaikan di atas, maka perusahaan kotak karton "X" merupakan perusahaan yang seharusnya melakukan penghitungan harga pokok produksinya dengan metode pesanan, karena pada kenyataannya bahwa perusahaan akan memproduksi jika ada pemesan yang datang dan diterima oleh perusahaan.

5.1. Biaya bahan.

1. Persediaan bahan.

Persediaan bahan yang terdiri dari dua macam, yaitu :

- Persediaan bahan baku, sebagai bahan langsung adalah bahan yang dapat ditentukan pembebanannya pada setiap produk, proses tertentu.
- Persediaan bahan pembantu, adalah bahan yang sulit ditentukan pembebanannya pada produk pesanan atau proses tertentu.

Untuk kepentingan perusahaan, selain pembebanan biaya bahan yang tepat sebagai harga pokok bahan untuk setiap produk sehingga dapat diketahui laba atau rugi per produk, pengendalian biaya bahan juga merupakan hal yang sangat penting sebab persediaan bahan merupakan investasi yang sangat besar dalam perusahaan.

Pengendalian biaya bahan mempunyai arti menyediakan bahan dalam jumlah, kualitas yang dibutuhkan pada saat proses produksi harus dilakukan. Dengan adanya pengendalian biaya bahan maka dapat diperoleh keuntungan :

- a. Mencegah pemakaian bahan yang berlebihan.
- b. Mencegah adanya kelambatan dalam produksi yang disebabkan oleh tidak tersedianya bahan yang diperlukan.
- c. Mengurangi investasi pada persediaan.

Sehubungan dengan pengendalian biaya, dalam hal ini biaya beban, untuk memproduksi sekian unit kotak tentu dapat diperkirakan kebutuhan biaya bahan langsung dan bahan tidak langsung.

Bila jumlah bahan yang dibutuhkan dapat diperkirakan, maka dengan mempertimbangkan faktor kelengkapan bahan, trend kenaikan harga, resiko kerusakan bahan dan biaya untuk investasi bahan maka dapat diperkirakan jumlah persediaan yang layak.

Pada Perusahaan "X" yang memberikan kepercayaan sepenuhnya kepada bagian gudang untuk meminta suatu pembelian, justru tidak dapat membantu pihak management dalam hal-hal tersebut di atas, apakah persediaan bahan telah tersedia dalam jumlah yang cukup, kurang atau bahkan terlalu besar.

2. Pencatatan pemakaian bahan.

Pada Perusahaan "X" biaya bahan langsung tidak dicatat per produk pesanan, tetapi diketahui total biaya bahan baik langsung maupun tidak langsung (bahan baku maupun bahan pembantu) selama suatu periode. yaitu melalui penghitungan saldo awal persediaan ditambah dengan pembelian dan dikurangi saldo akhir persediaan dalam suatu periode, yang berarti bahwa pengawasan atas biaya (pemakaian) bahan sepenuhnya diserahkan kepada bagian gudang, karena saldo akhir persediaan berdasarkan hasil stock opname petugas gudang, merupakan hal yang kurang tepat sebab dapat terjadi kesalahan yang dilakukan oleh petugas gudang di dalam pencatatannya dan tentu saja atas kesalahan tersebut petugas gudang tidak akan mau mengakui kelemahannya secara jujur. Di samping itu, pemakaian bahan-bahan tersebut untuk proses produksi secara langsung dibebankan semuanya tanpa dibedakan lagi apakah pemakaian tersebut merupakan pemakaian bahan baku atau bahan pembantu. Cara demikian ini tidak dapat dibenarkan di dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, sebab bahan baku dapat dibebankan secara langsung kepada pesanan melalui harga pokok sedangkan bahan pembantu yang merupakan unsur biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada pesanan melalui tarip yang telah ditentukan.

Untuk itu prosedur pembebanannya harus dibebankan berdasarkan biaya bahan baku yang aktual dicatat per produk pesanan dalam masing-masing kartu harga pokok, sehingga diperoleh manfaat antara lain :

- a. Diketahui dengan mudah biaya bahan langsung (baku) aktual untuk setiap produk pesanan yang merupakan harga pokok bahan untuk produk pesanan tersebut.
- b. Data biaya bahan aktual tersebut dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan penyusunan biaya standar untuk setiap jenis produk pesanan yang sama.
- c. Sebagai salah satu sumber informasi yang berguna di dalam menetapkan harga jual.

5.2. Penghitungan biaya tenaga kerja.

1. Pembebanan biaya tenaga kerja.

Tidak adanya ketepatan dalam mengklasifikasikan biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung, untuk itu perlu diadakan batasan yang jelas. Setiap karyawan bekerja secara langsung menangani produksi adalah sebagai tenaga kerja langsung sedang yang lainnya sebagai tenaga kerja tidak langsung, baik untuk karyawan lepas maupun karyawan tetap.

Dengan keadaan yang demikian, pada Perusahaan "X" tidak dapat dialokasikan biaya tersebut pada masing - ma

sing produk pesanan sehingga :

- a. Tidak dapat diketahui berapa biaya tenaga kerja langsung aktual untuk setiap produk pesanan yang merupakan unsur dari harga pokok produk.
- b. Kesulitan dalam penyusunan biaya standar untuk jenis produk pesanan yang sama.
- c. Tidak dapat dilakukan evaluasi untuk mengetahui berapakah seharusnya terjadi untuk masing - masing produk pesanan.

2. Pengawasan biaya tenaga kerja.

Terutama untuk penghitungan upah bagi karyawan lepas pada Perusahaan "X" yang berdasarkan laporan Kepala Bagian.

Hal tersebut memungkinkan terjadinya kesalahan maupun kecurangan yang dilakukan oleh Kepala Bagian. Untuk itu perlu diadakan langkah-langkah :

- a. Adanya Laporan Prestasi Kerja yang dibuat oleh masing-masing karyawan dan diketahui oleh Kepala Seksi atau Kepala Bagian.
- b. Laporan tersebut di atas nantinya oleh bagian keuangan dan administrasi akan dicocokkan dengan Daftar Hadir yang dilaporkan oleh Kepala Bagian, dan jika sudah sesuai baru dapat dilakukan penghitungan upah dan disiapkan untuk dibayarkan.

5.3. Penghitungan biaya overhead pabrik.

Pada Perusahaan "X" biaya overhead pabrik dicatat pada saat biaya tersebut dibayarkan per kas dalam buku kas. Pada setiap akhir periode, total biaya overhead pabrik dapat diketahui berdasarkan jumlah yang telah dibayarkan selama periode tersebut. Biaya overhead pabrik yang terjadi tidak diidentifikasi atau diklasifikasikan sesuai dengan bagian yang ada sehingga tidak dapat dilakukan pengawasan biaya. Biaya overhead pabrik pada perusahaan ini jumlahnya relatif kecil bila diukur per unit produk pesanan. Tetapi biaya overhead pabrik yang bermacam-macam jenisnya dan menjadi tanggung jawab dari beberapa orang yang terpisah sering menyebabkan biaya tersebut menjadi lebih besar dari yang seharusnya. Dalam suatu perusahaan untuk menjamin tingkat laba yang tinggi, biaya-biaya yang terjadi untuk memperoleh pendapatan harus dapat dipertahankan dalam batas-batas yang wajar pada suatu tingkat produksi tertentu.

Biaya overhead pabrik, seperti biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung, adalah merupakan komponen harga pokok produk, oleh karenanya biaya-biaya tersebut harus diawasi sedemikian rupa sehingga biaya-biaya yang terjadi tidak jauh menyimpang dari biaya yang seharusnya terjadi di dalam memproduksi suatu produk.

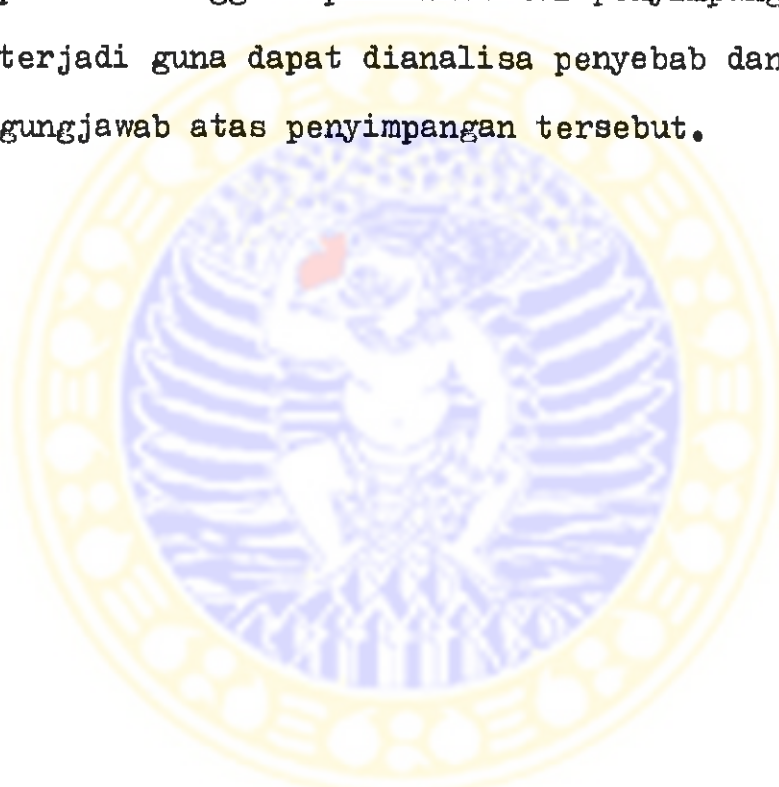
Walaupun biaya overhead pabrik tidak dapat diidentifikasi dengan produk seperti halnya biaya bahan langsung maupun biaya tenaga kerja langsung, tetapi biaya overhead pabrik harus dibebankan pada tiap produk atas dasar alokasi.

Biaya overhead ada yang bersifat tetap dan terjadinya tidak merata sepanjang tahun, maka bila dibebankan biaya overhead pabrik aktual pada setiap produk pesanan mengakibatkan biaya overhead pabrik per unit produk menjadi berfluktuasi.

Oleh karena itu agar pembebanannya per unit produk pesanan cukup adil maka digunakan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka. Dengan demikian biaya overhead pabrik pada Perusahaan "X" dapat dibebankan sebagai harga pokok produk secara wajar sesuai dengan proses produksi yang dilalui dengan memperhatikan tingkat kesibukan yang ada.

Secara keseluruhan prosedur pembebanan biaya produksi yang diselenggarakan perusahaan masih kurang memadai dan tidak ditangani sendiri oleh Bagian Akuntansi Biaya melainkan tergabung dengan bagian keuangan dan administrasi. Untuk itu perlu dibentuk bagian tersendiri yang memungkinkan :

- a. Menghitung kalkulasi harga pokok pada saat pesanan diterima.
- b. Mencatat semua unsur biaya produksi secara aktual, yang pada akhirnya jumlah biaya yang telah dikeluarkan untuk memproduksi suatu pesanan tersebut dapat dibandingkan dengan kalkulasi harga pokok sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi guna dapat dianalisa penyebab dan penanggungjawab atas penyimpangan tersebut.





BAB IV

KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian secara teoritis yang disajikan pada Bab II dan gambaran praktis prosedur pembebanan biaya produksi pada Perusahaan Kotak Karton "X" dan analisa pembahasan yang disajikan pada Bab III, dapat dikatakan bahwa hipotesa kerja yang tercantum dalam Bab I telah teruji kebenarannya, setelah memperhatikan bahwa :

1. Harga pokok adalah jumlah pengeluaran dan bahan yang diperkenankan, secara langsung maupun tidak langsung, untuk menghasilkan barang atau jasa di dalam kondisi dan tempat di mana barang atau jasa tersebut dapat dijual.

Harga pokok produksi pada perusahaan kotak karton adalah harga pokok produk untuk setiap unit pesanan, yang terdiri dari :

- Biaya bahan langsung untuk setiap produk pesanan.
- Biaya tenaga kerja langsung untuk setiap produk pesanan.
- Biaya overhead pabrik yang dibebankan pada setiap produk pesanan.

2. Data biaya produksi sebagai alat yang dipakai un-

tuk mendapatkan informasi biaya bagi management, yaitu yang meliputi berbagai pencatatan, penggolongan, peringkasan, penganalisaan dan penyajiannya dapat dipakai sebagai penetapan harga pokok yang teliti, pengawasan biaya dan analisa biaya untuk mengambil keputusan. Oleh karenanya prosedur pembebanan, biaya memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan tersebut.

3. Dengan mengetahui harga pokok produksi untuk setiap unit pesanan, maka management akan dapat mengetahui laba atau rugi yang dialami oleh setiap unit pesanan, yang pada akhirnya dapat digunakan untuk :
 - Menghitung laba atau rugi perusahaan secara keseluruhan.
 - Mengevaluasi hasil operasi perusahaan dan menentukan efektifitas management.
 - Dipakai sebagai dasar melakukan pengawasan atau pengendalian biaya per unit pesanan.
 - Pertimbangan untuk menetapkan harga jual.
4. Adapun kelemahan perusahaan Kotak Karton "X" dapat diuraikan sebagai berikut :
 - a. Tidak dihitung harga pokok per produk, sehingga berpengaruh :

- Tidak dapat diketahui secara pasti jika terjadi penyimpangan biaya bahan dan tenaga kerja langsung, demikian pula biaya overhead pabrik yang terjadi apakah sesuai dengan volume produksi yang sedang berjalan.
 - Sebab-sebab dan penanggungjawab jika terjadi penyimpangan tersebut di atas benar - benar terjadi.
 - Tidak dapat diketahui laba rugi per produk pesanan.
- b. Biaya-biaya yang diperhitungkan dalam harga pokok produksi hanya terbatas pada biaya yang dikeluarkan per kas.
5. Sebagai akibat yang paling dirasakan oleh perusahaan adalah dalam hal penyajian yang wajar atas nilai produk jadi pada laporan keuangan suatu periode, terlebih lagi dalam menilai saldo barang dalam proses, karena nilai yang dibebankan pada produk jadi dalam laporannya adalah sebesar taksiran nilai pada penghitungan kalkulasi harga box ketika pesanan diterima.

2. Saran

Dari kelemahan yang ada pada perusahaan, dapat disampaikan beberapa saran sebagai berikut :

1. Untuk mendapatkan informasi biaya yang dapat dipercaya, maka sistem akuntansi, yang merupakan keseluruhan dari prosedur pembebanan biaya produksi, harus mengandung unsur kontrol intern yang memadai yaitu meliputi :
 - a. Rencana organisasi yang memungkinkan terciptanya pemisahan tanggungjawab fungsional secara tepat.
 - b. Prosedur otorisasi oleh pejabat yang berwenang.
 - c. Tingkat kecakapan pegawai yang sesuai dengan tanggung jawabnya.
 - d. Praktek-praktek yang sehat yang dianut perusahaan.
2. Dilakukan penghitungan harga pokok produk per unit pesanan dan dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan. Kartu Harga Pokok tersebut, yang mencatat semua biaya aktual, nantinya dapat dibandingkan dengan penghitungan kalkulasi harga box pada saat pesanan diterima sehingga jika terjadi perbedaan di antara keduanya akan dapat diketahui dan lebih lanjut dapat diadakan perbaikan, baik dalam hal penghitungan kalkulasi harga box pada saat pesanan diterima maupun dalam hal adanya pemborosan-pemborosan.

a. Biaya bahan.

Untuk setiap order, permintaan bahan baku yang masih dalam batasan kalkulasi pada saat pesanan diterima, dipergunakan media Bon Bahan Standard yang dibuat dalam rangkap tiga, masing-masing untuk bagian yang meminta bahan, pembukuan dan sebagai arsip gudang.

Atas penyerahan tersebut, bagian pembukuan mencatatnya pada Kartu Harga Pokok Pesanan, dan bagian gudang mencatat pemakaian bahan tersebut pada Kartu Gudang.

Untuk setiap permintaan bahan yang sudah melebihi kalkulasi dapat digunakan bon bahan yang lain (khusus) untuk dapat membedakan dengan mudah bahwa biaya bahan untuk suatu unit pesanan tertentu telah melebihi dari yang seharusnya. Pemakaian bahan yang lebih dari kalkulasi ini juga dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan sehingga dapat diketahui biaya bahan baku yang nyata-nyata telah dipergunakan untuk setiap pesanan.

b. Biaya tenaga kerja langsung.

Perlu diadakan pemisahan antara biaya tenaga kerja langsung dengan biaya tenaga kerja tidak langsung.

Untuk karyawan yang menerima upah mingguan dapat lebih ditegaskan lagi bentuk pengawasannya dengan dibuatkan catatan-catatan mengenai tingkat prestasi kerja yang telah diberikan oleh karyawan.

Berdasarkan hasil kerja tersebut, dapat dialokasikan pada masing-masing pesanan menurut tarip upah setiap karyawan dan kemudian dicatat pada Kartu Harga Pokok Pesanan.

c. Biaya overhead pabrik.

Untuk pembebanan biaya overhead pabrik pada setiap pesanan sekaligus untuk mengendalikan biaya overhead pabrik, dapat digunakan biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka.

3. Penilaian atas persediaan barang jadi dan barang dalam proses adalah sebesar nilai (biaya) aktual, sehingga penyajiannya di dalam suatu laporan periodik dapat lebih menampakkan kewajarannya.
4. Jika perusahaan Kotak Karton "X" ini semakin berkembang dan pesanan-pesanan yang diterima juga semakin meningkat, maka untuk dapat tercapainya tujuan dari prosedur pembebanan biaya produksi secara memuaskan, hendaknya dibentuk Bagian Akuntansi Biaya yang terpisah dari Bagian Akuntansi Umum, (dalam hal ini bagian keuangan dan adminis

trasi), sehingga :

- a. Pekerjaan Bagian Akuntansi Umum yang terlalu banyak dapat dikurangi sehingga dapat bekerja lebih baik.
- b. Masalah yang berhubungan dengan Akuntansi Biaya juga dapat dikerjakan lebih baik, misalnya: menyiapkan data untuk anggaran biaya tiap awal tahun, menganalisa penyimpangan (variance) dan lainnya.
- c. Dapat dilakukan evaluasi atas biaya standar sewaktu-waktu.
- d. Penyimpangan (variance) yang terjadi dapat di analisa sehingga dapat untuk pengambilan keputusan secara cepat dan tepat.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Barry E. Cushing, Accounting Information Systems and Business Organization, Addison-Wesley Publishing Company Inc., 1974.
- Cecil Gillespie, Accounting Systems, Procedures and Methods, Third Edition, Prentice-Hall Inc., Englewood Cliffs, New York, 1971.
- _____, Cost Accounting and Control, Prentice-Hill Inc., Englewood Cliffs, New York, 1957.
- D. Hartanto, Akuntansi Untuk Usahawan, Cetakan Kedua, Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1977.
- Donald L. Anderson and Donald L. Raun, Information Analysis in Management Accounting, John Wiley & Sons Inc., 1978.
- Eric L. Kohler, A Dictionary for Accountants, 4th Edition, Prentice-Hall of India, (t.th).
- Ikatan Akuntansi Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, Jakarta, 1974.
- John J.W. Neuner, Cost Accounting, Principles and Practice, Eight Edition, Richard D. Irwin Inc., Homewood Illinois, 1973.
- Matz and Usry, Cost Accounting, Planning and Control, Sixth Edition, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 1976.
- Mulyadi, Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Program Pendidikan Ahli Administrasi Perusahaan, Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1978.
- Nicholas Dopuch and Jacob G. Binberg, Cost Accounting, Accounting Data for Management's Decisions, International Editions, Harcourt, Brace & World Inc., USA, 1969.
- Niswonger and Fees, Accounting Principles, 12th Editions, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio 1977.

Soemita Adikoesoemah, Administrasi Perusahaan Modern, Tar
sito, Bandung, 1976.

