

## Analisa Efektivitas Penetapan Harga Pokok Produksi Berdasarkan *Performace Sales* pada PT Dharma Polymetal

**Purwanti, SE**  
**(Dosen Tetap STIE PPI)**

### **Abstraksi**

Dalam menentukan harga pokok produksi, suatu perusahaan akan membuat suatu perhitungan tertentu yang merupakan suatu dasar perencanaan yang dapat dijadikan sebagai pencapaian target dalam memperoleh laba yang diinginkan. Hal ini dapat dilakukan perhitungan seperti apa yang dilakukan oleh PT. Dharma Polimetal melalui perhitungan laporan *Performance Sales*.

Adapun tujuan dari penelitian ini antara lain untuk mengetahui unsur harga pokok produksi, harga pokok produksi standar dan yang sesungguhnya terjadi tidak terkecuali untuk menguji efektifitas dari perhitungan pokok produksi yang diterapkan oleh perusahaan.

Metode penelitian yang digunakan dalam penyusunan skripsi ini adalah deskriptif analisis, yaitu metode penelitian dengan cara memperoleh gambaran mengenai data yang dikumpulkan dan diolah sehingga dapat menggambarkan tentang suatu keadaan.

Dalam menetapkan harga pokok produksi standar, perusahaan menggunakan *Performance Sales*. Cara ini hanya memperhitungkan biaya-biaya produksi secara garis besarnya saja atau secara global tidak memperhitungkan biaya secara terperinci.

Berdasarkan analisa, *Performance Sales* yang diterapkan oleh perusahaan dapat menghemat biaya sebesar Rp. 28,424 milyar atau sekitar 9.39% dari seluruh total dari harga pokok produksi yang sesungguhnya terjadi. Sebaiknya perusahaan tetap untuk mempertahankan Laporan *Performance Sales* didalam penetapan harga pokok produksi standar.

**Kata Kunci :** Harga Pokok Produksi, *Performance Sales*

### **A. Latar Belakang Masalah**

Suatu perusahaan atau badan usaha adalah merupakan rangkaian kerjasama sekelompok manusia yang berbadan hukum, dalam gerak atau aktifitasnya diselenggarakan dengan cara tertentu dan teratur yang berusaha untuk memenuhi kebutuhan para konsumen dengan tujuan mencari keuntungan. Tujuan utama didirikan suatu perusahaan adalah untuk memperoleh laba, yang juga dijadikan tolak ukur keberhasilan atau maju mundurnya suatu perusahaan.

Di dalam usaha mendapatkan laba tersebut maka pimpinan perusahaan harus mengetahui secara jelas masalah-masalah yang menyangkut perhitungan harga pokok produk dari barang yang dihasilkan atau diperdagangkan oleh perusahaannya. Oleh karena itu perlu dikembangkan suatu prosedur yang dapat menghitung harga pokok produk secara tepat, teliti serta dapat pula mengawasi biaya-biaya yang harus dibebankan kepada harga pokok tersebut.

Dengan adanya perhitungan harga pokok produk yang tepat, maka pimpinan perusahaan dapat memperhitungkan laba yang akan diperolehnya secara tepat. Perusahaan yang salah dalam menentukan harga pokok menimbulkan dampak negatif berupa perhitungan laba yang tidak tepat dan pada akhirnya analisa pengambilan keputusan menjadi salah. Harga pokok produk merupakan salah satu faktor di dalam menentukan harga jual. Sehingga dengan ketepatan dan ketelitian dari pada harga pokok mempengaruhi pula dalam menetapkan harga jual, yang pada akhirnya mempengaruhi besar kecilnya laba yang akan diperoleh perusahaan.

Perhitungan harga pokok produk ini dapat pula dijadikan faktor yang menentukan nilai persediaan barang jadi dengan barang dalam proses, yang dalam akhir periode akuntansi akan disajikan dalam laporan keuangan. Jika perhitungan ini salah maka nilai yang tercantum di dalam laporan menjadi tidak tepat, sehingga pihak-pihak yang menggunakan laporan tersebut (Pemilik, Kreditur, Investor, Pemerintah) salah pula menafsirkannya.

Akuntansi Biaya (*Cost Accounting*) merupakan bagian penting dalam perusahaan dan dijadikan alat perencanaan, pengawasan dan analisa biaya. Sedangkan salah satu tujuan pokok Akuntansi Biaya adalah penentuan harga pokok produk. Berdasarkan hal ini, maka perhitungan harga pokok produk yang dilakukan perusahaan mempunyai fungsi sebagai berikut :

1. Menilai efisiensi tindakan perusahaan dan bagiannya dengan cara menentukan dan menganalisa biaya dan pendapatan yang diperoleh perusahaan.
2. Mengawasi biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan melalui data yang dikumpulkan.
3. Membandingkan biaya dengan pendapatan-pendapatan.
4. Menyediakan dan mempelajari biaya-biaya, untuk kemudian dijadikan dasar dalam menentukan kebijaksanaan perusahaan.
5. Sebagai alat untuk mengukur kemampuan perusahaan sehingga para kreditur, pemegang saham, konsumen, investor, pemerintah dapat menilai sukses tidaknya suatu perusahaan.

Dalam menentukan harga pokok suatu perusahaan membuat suatu perhitungan tertentu yang merupakan dasar perencanaan yang dapat dijadikan sebagai target untuk pencapaian laba yang diinginkan. Salah satunya melalui perhitungan Laporan Performance Sales pada PT. Dharma Polimetal.

## B. Kajian Teoritis

### 1. Pengertian Biaya dan Beban

Konsep dan terminologi akuntansi biaya diperlukan untuk dasar pembahasan akuntansi biaya dengan tujuan supaya dapat dipakai pedoman di dalam penyusunan laporan biaya. Berikut ini akan dibahas konsep dan terminologi dari akuntansi biaya, biaya dan beban. Menurut Kamaruddin Ahmad (2000:8) Akuntansi Biaya adalah “Proses pengindefikasiian, perangkuman dan penafsiran aneka informasi yang diperlukan untuk perencanaan dan pengendalian, pengambilan keputusan manajemen dan perhitungan biaya atau harga pokok barang yang diproduksi.

Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau mungkin akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Menurut Supriyono (1999:16), Biaya adalah “harga perolehan yang dikorbankan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan, yang digolongkan ke dalam harga pokok penjualan, biaya penjualan, biaya administrasi dan umum, biaya bunga dan biaya pajak perseroan”.

Namun pengertian biaya menurut Mulyadi (2000:8-10) dibagi menjadi dua yaitu dalam arti luas dan sempit adalah sebagai berikut:

- a. Dalam arti luas: “Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”
- b. Dalam arti sempit: ”Biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva”

Nilai sumber ekonomis yang telah dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu merupakan biaya historis, yaitu biaya yang telah terjadi dimasa yang lalu. Jika untuk menjalankan mesin telah dikeluarkan biaya solar bernilai Rp. 45.000, maka nilai solar sebesar Rp. 45.000 tersebut merupakan biaya.

Pengorbanan ekonomis yang telah terjadi dibagi menjadi dua, yaitu: (1) pengorbanan sumber ekonomis untuk memperoleh aktiva (kekayaan) atau secara tidak langsung untuk memperoleh penghasilan misalnya pembelian alat-alat produksi dan lain-lain, dan (2) pengorbanan sumber ekonomis yang secara langsung untuk memperoleh penghasilan dalam periode yang sama dengan terjadinya pengorbanan itu, misalnya gaji penjualan dan komisi penjualan.

Nilai sumber ekonomis yang akan dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu merupakan biaya yang akan datang. Misalkan apabila menurut rencana bahan bakar yang akan digunakan untuk perjalanan keluar kota minggu yang akan datang adalah 30 liter, maka nilai bahan bakar sebesar 30 liter tersebut merupakan biaya, yaitu biaya sebagai suatu pengorbanan sumber ekonomis yang mempunyai kemungkinan akan terjadi dimasa yang akan datang.

Merupakan hal yang penting untuk membedakan antara biaya (*cost*) dengan beban (*expense*). Seperti telah dibahas sebelumnya, biaya merupakan suatu

pengorbanan sumber ekonomi. Beban adalah biaya yang dibebankan terhadap pendapatan dalam suatu periode akuntansi; karena itu, beban dikurangkan dari pendapatan dalam periode akuntansi tersebut. Kita menggunakan beban hanya ketika membicarakan laporan keuangan eksternal.

Fokus akuntansi biaya adalah terletak pada biaya, bukan pada beban. Biasanya, prinsip-prinsip akuntansi yang lazim dan peraturan-peraturan seperti hukum pajak penghasilan menetapkan kapan biaya diperlakukan sebagai beban. Dalam prakteknya, istilah *biaya* dan *beban* kadang-kadang digunakan secara sinonim.

Berikut beberapa definisi dari berbagai macam biaya, yang penulis rangkum dari sumber Herman Wibowo & Adjat Djatmika (1997:81):

<b>Sifat Dasar Biaya</b>	
Biaya	Suatu <i>pengorbanan</i> sumber daya
Biaya peluang	Keuntungan yang dapat direalisasikan dari alternatif terbaik penggunaan sumber daya yang dilepaskan.
Biaya pengeluaran	Arus kas keluar masa lalu, sekarang, dan yang akan terjadi dalam waktu yang dekat.
Beban	Biaya yang dibebankan terhadap pendapatan dalam periode akuntansi tertentu. Istilah beban digunakan hanya pada saat membicarakan laporan keuangan eksternal.
<b>Konsep Biaya untuk Sistem Akuntansi Biaya</b>	
Biaya produk	Biaya yang dengan mudah dapat ditetapkan pada produk; biaya yang merupakan bagian dari persediaan.
Biaya periode	Biaya yang dapat dengan mudah ditetapkan pada suatu interval waktu.
Biaya absorpsi penuh	Biaya yang digunakan untuk menghitung nilai persediaan produk bagi laporan eksternal sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang lazim.
Biaya langsung	Biaya yang secara langsung dapat dihubungkan ke objek biaya.
Biaya tidak langsung	Biaya yang tidak dapat secara langsung dihubungkan ke objek biaya.
<b>Konsep Biaya Tambahan yang Digunakan dalam Pengambilan Keputusan</b>	
Biaya variable	Biaya yang dapat bervariasi, secara total, dengan volume kegiatan.
Biaya tetap	Biaya yang tidak bervariasi, secara total, dengan volume kegiatan.
Biaya diferensial	Biaya yang berubah sebagai tanggapan atas suatu tindakan tertentu.

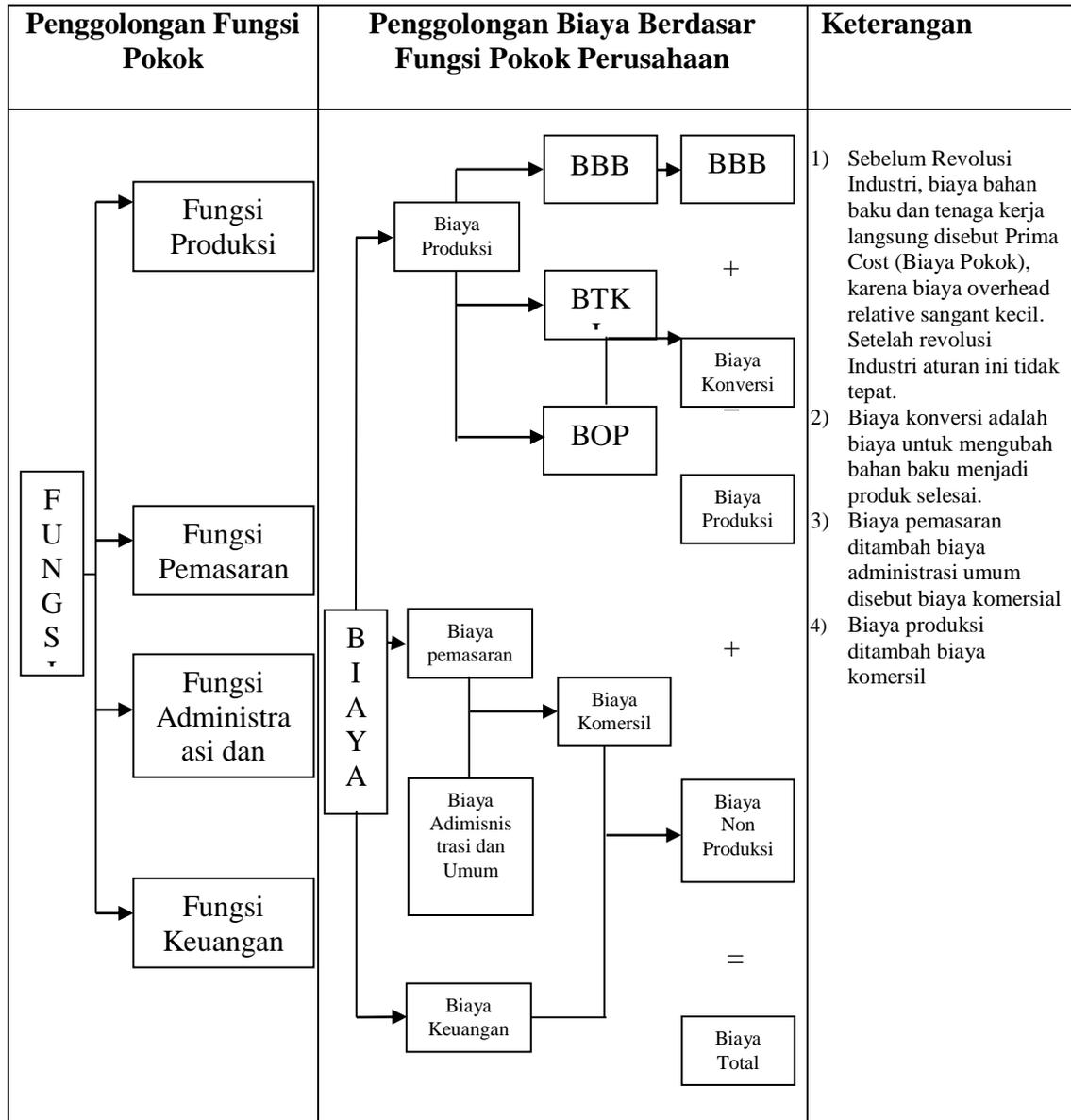
Biaya tertanam	Biaya yang disebabkan oleh pengeluaran pada masa lalu dan tidak dapat diubah oleh keputusan sekarang atau masa datang.
----------------	--

## **2. Penggolongan Biaya**

Penggolongan biaya adalah proses mengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas untuk dapat memberikan informasi yang lebih punya arti atau lebih penting.

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akan digunakan untuk berbagai tujuan, dalam menggolongkan biaya harus disesuaikan dengan tujuan dari informasi biaya yang akan disajikan. Oleh karena itu dalam penggolongan biaya tergantung untuk apa biaya tersebut digolongkan, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula, atau tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat dipakai untuk semua tujuan menyajikan informasi biaya. Berikut ini beberapa cara penggolongan biaya sering dilakukan: (Gambar 1)

**Gambar II.1**  
**Pengolongan Biaya**



Sumber: Supriyono (1999:25)

**a. Penggolongan Biaya sesuai dengan Fungsi Pokok dari Kegiatan/Aktivitas Perusahaan (*Cost Classified According to the Function of Business Activity*).**

Fungsi pokok dari kegiatan perusahaan-perusahaan dapat digolongkan ke dalam:

- 1) Fungsi produksi, yaitu yang berhubungan dengan kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap untuk dijual.
- 2) Fungsi pemasaran, yaitu yang berhubungan dengan kegiatan penjualan produk selesai yang siap dijual dengan cara yang memuaskan pembeli dan dapat memperoleh laba sesuai yang diinginkan perusahaan sampai dengan pengumpulan kas dari hasil penjualan.
- 3) Fungsi administrasi dan umum, adalah fungsi yang berhubungan dengan kegiatan penentuan kebijakan, pengarahan, dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan agar dapat berhasil guna (efektif) dan berdaya-guna (efisien). Kegiatan fungsi ini berhubungan dengan fungsi pokok perusahaan yang lain, tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi langsung pada fungsi lain tersebut.
- 4) Fungsi keuangan (*financial*), yaitu fungsi yang berhubungan dengan kegiatan keuangan atau penyediaan dana yang diperlukan perusahaan. Apabila dana selalu dapat dicukupi dari dalam perusahaan fungsi ini tidak begitu penting, akan tetapi apabila sering diperlukan dana dari luar perusahaan fungsi ini memegang peranan penting di dalam perusahaan.

**b. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Periode Akuntansi di mana Biaya akan Dibebankan.**

Untuk dapat menggolongkan biaya sesuai dengan periode akuntansi di mana biaya dibebankan, lebih dahulu perlu dibahas penggolongan pengeluaran (*expenditures*), di mana penggolongan pengeluaran akan berhubungan dengan kapan pengeluaran tersebut akan menjadi biaya. Penggolongan pengeluaran adalah sebagai berikut:

- 1) Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*) atau disebut pengeluaran untuk memperoleh aktiva, adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat (*benefit*) pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.
- 2) Pengeluaran Penghasilan (*Revenues Expenditure*) atau disebut pengeluaran biaya, adalah pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi. Umumnya

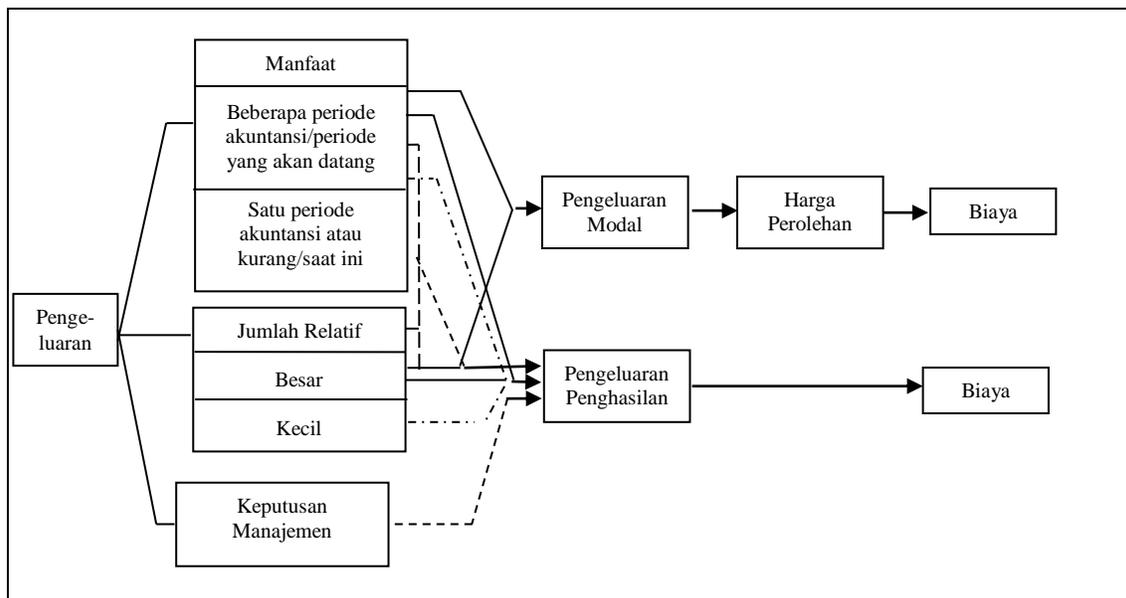
pada saat terjadinya pengeluaran langsung diperlakukan ke dalam biaya atau tidak dikapitalisasi sebagai aktiva.

Di dalam praktek seringkali sulit menggolongkan apakah suatu pengeluaran masuk sebagai pengeluaran modal atau pengeluaran biaya, untuk mengatasi masalah tersebut dapat digunakan tiga kunci pemecahan (lihat gambar 2) yaitu:

- 1) Manfaat dari pengeluaran,
- 2) Jumlah relatif,
- 3) Keputusan manajemen.

Gambar II.2

Diagram Test Pengeluaran



Sumber: Supriyono (1999:27)

Berikut ini diberikan beberapa contoh penggolongan pengeluaran modal atau penghasilan:

- 1) Pengeluaran untuk pembelian mesin, dari segi manfaat dapat dipakai beberapa periode akuntansi dan jumlah relatifnya besar, maka pengeluaran untuk mesin dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, harga perolehan ini diperlakukan sebagai biaya penyusutan sesuai dengan periode yang menikmati manfaatnya.
- 2) Pengeluaran untuk alat-alat kecil (*small tools*), dari segi manfaat dapat dipakai beberapa periode akuntansi, dari segi jumlah relatifnya kecil, harga perolehan ini apabila dikapitalisasi dan disusut menjadi tidak praktis. Oleh karena itu harga perolehan alat kecil yang dipakai dapat

digolongkan sebagai pengeluaran penghasilan dan langsung diperlakukan sebagai biaya pada saat terjadinya.

- 3) Pengeluaran yang hanya bermanfaat pada periode akuntansi timbulnya pengeluaran, jumlahnya besar atau kecil digolongkan sebagai pengeluaran penghasilan misalnya gaji.
- 4) Pengeluaran yang jumlahnya relatif besar akan tetapi manfaatnya tidak dapat atau sulit ditentukan pada beberapa periode yang menikmati, memerlukan keputusan manajemen untuk memasukan sebagai pengeluaran modal atau pengeluaran penghasilan.

**c. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tendensi Perubahannya terhadap Aktivitas atau Kegiatan atau Volume**

Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas terutama untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan. Tendensi perubahan biaya terhadap kegiatan dapat dikelompokkan menjadi :

- 1) **Biaya Tetap (*Fixed Cost*).**  
Biaya tetap memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - a) Biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu,
  - b) Pada biaya tetap, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan, semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.
- 2) **Biaya Variabel (*Variable Cost*)**  
Biaya Variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan, semakin besar volume kegiatan semakin tinggi jumlah total biaya variabel, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah jumlah total biaya variabel.
  - b) Tenaga kerja tidak langsung, adalah gaji dan upah tenaga kerja yang secara fisik tidak berhubungan langsung dengan pembuatan produk, misalnya gaji mandor atau pengawas karyawan produksi, gaji manajer produksi, dan gaji penjaga pabrik.
  - c) Biaya produksi tidak langsung lainnya, misalnya biaya penerangan pabrik, biaya pembangkit tenaga, biaya perlengkapan pabrik, dan sebagainya.
- 3) **Biaya Semi Variabel (*Semi Variable Cost*)**  
Biaya Semi Variabel memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - a) Biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan, akan tetapi sifat perubahannya tidak sebanding.

Semakin tinggi volume kegiatan semakin besar jumlah biaya total, semakin rendah volume kegiatan semakin rendah biaya, tetapi perubahannya tidak sebanding.

- b) Pada biaya semi variable, biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkatan kegiatan tertentu semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.

#### **d. Penggolongan Biaya sesuai dengan Obyek atau Pusat Biaya yang Dibiayai**

Di dalam perusahaan obyek atau pusat biaya dapat dihubungkan dengan produk yang dihasilkan, departemen-departemen yang ada dalam pabrik, daerah pemasaran, bagian-bagian dalam organisasi yang lain, atau bahkan individu. Penggolongan biaya atas dasar obyek atau pusat biaya, biaya dapat dibagi menjadi :

- 1) Biaya langsung (*Direct cost*), adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.
- 2) Biaya tidak langsung (*Indirect cost*), adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

Dalam hubungan dengan produk, biaya dibagi ke dalam biaya langsung kepada produk (*direct cost to product*) dan biaya tidak langsung kepada produk (*indirect cost to product*). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung adalah merupakan biaya langsung terhadap produk, karena terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi pada jenis produk atau produk tertentu. Sedangkan biaya overhead pabrik adalah merupakan biaya tidak langsung terhadap produk, karena terjadinya atau manfaatnya pada umumnya tidak dapat diidentifikasi pada jenis produk tertentu, atau biaya tersebut secara bersama-sama dinikmati oleh beberapa jenis produk.

Dalam hubungannya dengan departemen yang ada di dalam pabrik, biaya dikelompokkan ke dalam biaya langsung departemen (*direct cost to department/direct departmental expense*) dan biaya tidak langsung departemen (*indirect cost to department/indirect departmental expense*). Tujuan penggolongan pabrik ke dalam departemen-departemen, disebut departemenisasi, adalah :

- 1) untuk ketelitian pembebanan harga pokok;
- 2) untuk pengendalian biaya.

Departemen di dalam pabrik dapat dikelompokkan menjadi dua departemen yaitu:

- 1) Departemen Produksi (*Producing Departement*).  
Departemen produksi adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai atau pengolahan dari suatu bagian produk selesai yang dihasilkan, baik dengan tangan (manual) maupun dengan mesin
- 2) Departemen Jasa atau Departemen Pembantu (*Services Departement*)  
Departemen pembantu adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana pada departemen tersebut tidak dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai atau pengolahan bagian dari produk selesai, akan tetapi departemen tersebut menghasilkan jasa yang akan dinikmati oleh departemen lain, baik departemen produksi maupun departemen pembantu yang lain.

**e. Penggolongan Biaya untuk Tujuan Pengendalian Biaya**

Untuk pengendalian biaya informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan menjadi :

- 1) Biaya Terkendalikan (*Cortrollable Cost*), adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu. Untuk menentukan seorang pimpinan bertanggung-jawab terhadap biaya atau tidak dapat dipakai sebagai pedoman berikut :
- 2) Apabila seseorang memiliki wewenang dalam mendapatkan atau menggunakan barang dan jasa tertentu, maka biaya yang berhubungan dengan pemakaian barang dan jasa tersebut merupakan tanggung jawab dari orang tersebut.
- 3) Apabila seseorang secara berarti dapat mempengaruhi jumlah biaya tertentu melalui tindakannya sendiri, maka orang tersebut harus dibebani tanggung jawab atas biaya tersebut.
- 4) Apabila seseorang ditunjuk oleh manajemen membantu pejabat yang sesungguhnya bertanggung-jawab atas suatu elemen biaya tertentu, maka orang tersebut (meskipun tidak secara langsung dapat mempengaruhi biaya melalui tindakannya sendiri) ikut bertanggung-jawab terhadap biaya tertentu tersebut bersama dengan pejabat yang dia Bantu.
- 5) Biaya Tidak Terkendalikan (*Uncontrollable Cost*), adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan/pejabat tertentu berdasar wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

#### **f. Penggolongan Biaya Sesuai dengan Tujuan Pengambilan Keputusan**

Untuk tujuan pengambilan keputusan oleh manajemen data biaya dikelompokkan di dalam :

- 1) Biaya relevan (*Relevant Cost*), adalah biaya yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternative atau pemilihan lebih dari dua alternative.
- 2) Biaya tidak relevan (*Irrelevant Cost*), adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam proses pengambilan keputusan.

Dalam beberapa contoh pengambilan keputusan misalnya : membeli atau membuat bagian produk, menerima atau menolak pesanan khusus, mengganti atau tetap memakai mesin lama, penentuan harga jual dan sebagainya.

### **3. Pengertian Harga Pokok**

Harga merupakan suatu hal yang berkaitan terhadap barang dan jasa, dimana dengan harga tersebut orang maupun perusahaan dapat menentukan laba maupun rugi yang akan didapat setelah mempertimbangkan harga tersebut. Adapun mengenai harga yang telah dijelaskan menurut L.M. Samaryn (2006:301), "Harga merupakan salah satu jenis informasi penting yang diterima oleh pelanggan tentang suatu produk".

Harga pokok merupakan dasar pembentukan harga jual, karena harga pokok memberikan kontra prestasi yang diperoleh perusahaan baik pengorbanan yang telah dilakukannya. Harga yang terjadi pada saat penukaran barang adalah merupakan penilaian dari barang itu. Penukaran dianggap rasional jika nilai yang diperoleh dari penukaran tersebut lebih tinggi dari nilai yang dikorbankan untuk menghasilkan barang tersebut

Perlu kiranya diperhatikan disini bahwa yang dimaksud dengan saat penukaran adalah bukan pada saat penyerahan yang sebenarnya dari barang-barang yang dijual, akan tetapi pada saat ditutupnya perjanjian tukar menukar, yaitu pada saat ditetapkan harga penyerahan antara kedua belah pihak yaitu antara penjual dan pembeli.

Berdasarkan uraian diatas maka menurut Supriyono (1999:16) Harga pokok atau harga perolehan (*cost*) adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang, yang dikeluarkan untuk mencapai tujuan tertentu yang dianggap akan memberi manfaat diwaktu yang akan datang dan karenanya merupakan aktiva yang dicantumkan dalam neraca dalam bentuk :

- a. Persediaan barang dagang
- b. Sewa dibayar dimuka

#### 4. Metode Pengumpulan Harga Pokok

Secara ekstrim pola pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode yaitu: (1) Metode Harga Pokok Pesanan dan (2) Metode Harga Pokok Proses. Penetapan metode tersebut pada suatu perusahaan tergantung pada sifat atau karakteristik pengolahan bahan menjadi produk selesai yang akan mempengaruhi metode pengumpulan harga pokok yang digunakan.

##### a. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan/pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan.

##### b. Atas dasar pesanan penjualan akan dibuat perintah produksi (*production order*).

Untuk melaksanakan kegiatan produksi sesuai dengan yang dipesan oleh pembeli. Pada harga pokok pesanan, harga pokok dikumpulkan untuk setiap pesanan sesuai dengan biaya yang dinikmati oleh setiap pesanan, jumlah biaya produksi setiap pesanan akan dihitung pada saat pesanan selesai. Untuk menghitung biaya satuan, jumlah biaya produksi pesanan tertentu dibagi jumlah produksi pesanan yang bersangkutan. Di PT. Dharma Polimetal metode ini digunakan pada pembuatan produk dies, mould dan alat pabrik lainnya yang dipesan melalui Dharma Machinery.

##### c. Metode Harga Pokok Proses (*Process Cost Method*)

Metode harga pokok Proses Adalah Metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, semester, tahun. Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk produk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli.

Kegiatan produksi perusahaan ditentukan oleh budget produksi atau skedul produksi untuk satuan waktu tertentu yang sekaligus dipakai dasar oleh bagian produksi untuk melaksanakan produksi. Tujuan produksi untuk mengisi persediaan yang selanjutnya akan di jual kepada pembeli, oleh karena sifat produk homogen dan bentuknya standar maka kegiatan produksi dapat dilaksanakan secara kontinyu atau terus-menerus. Jumlah total biaya pada harga pokok proses dihitung setiap akhir periode dengan menjumlah semua elemen biaya yang dinikmati produk dalam sataun waktu yang bersangkutan. Untuk menghitung biaya, jumlah total biaya produksi pada satuan waktu tertentu dibagi jumlah produk yang dihasilkan pada satuan waktu yang sama.

## 5. Tujuan Perhitungan Harga Pokok.

Secara umum perhitungan harga pokok bertujuan untuk menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen dalam menetapkan rencana, melakukan pengawasan, dan pengambilan keputusan. Untuk kepentingan perencanaan, khususnya dalam penetapan anggaran biaya yang mendekati realistik dan dapat dipergunakan sebagai alat pengawasan, diperlukan data biaya histories (yang telah terjadi) secara rinci dan mendetail.

Secara khusus perhitungan harga pokok bertujuan, sebagai berikut :

- a. Menyediakan informasi harga pokok produk untuk kepentingan penyusunan laporan keuangan pada akhir periode.
- b. Sebagai dasar penentuan harga penawaran.  
Dalam pasaran terjadi persaingan yang mengakibatkan perusahaan tidak dapat menentukan sendiri harga jualnya, tetapi hal ini tidak berarti bahwa perusahaan melepaskan perhatiannya terhadap harga pokok. Sebaliknya perusahaan ditantang untuk mencari jalan keluar yang efektif sehingga mampu menanggulangi persaingan misalnya dengan cara :
  - 1) Menekan biaya serendah mungkin.
  - 2) Meningkatkan pemakaian alat-alat produksi semaksimal mungkin sehingga *fixed cost* dapat ditekan dengan tidak mengurangi mutu.
- c. Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen dalam pengawasan anggaran dan perencanaan laba.
- d. Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan pengawasan biaya. Dalam hal ini yaitu menyediakan data biaya yang sesungguhnya terjadi, kemudian dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dapat diketahui.
- e. Menyediakan informasi biaya untuk pengambilan keputusan yang khusus. Dalam hal ini yaitu membantu manajemen dalam hubungannya dengan masalah yang menyangkut pilihan keputusan dari berbagai alternatif. Misalnya memutuskan mengenai perubahan cara produksi, membeli atau menyewa peralatan, membuat atau membeli suku cadang, pemakaian bahan pengganti, penukaran mesin, menerima atau menolak pesanan, dan sebagainya.

## 6. Penghitungan Biaya Produksi

### a. Perhitungan Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku adalah harga pokok bahan baku yang dipakai dalam proses produksi. Perhitungan harga pokok bahan baku yang dipakai dalam proses produksi (biaya bahan baku), bergantung kepada sistem pencatatan dan metode penilaian persediaan bahan baku yang diterapkan. Ada dua macam sistem pencatatan persediaan yaitu sistem fisik (*Physical System*) dan sistem perpetual (*Perpetual System*). Sementara Metode Penilaian Persediaan yang

biasa digunakan adalah metode FIFO, LIFO, dan metode Harga Pokok Rata-rata.

**Tabel II.1**  
**Pembelian dan Pemakaian Bahan Baku**

Tgl	Keterangan	Kwantitas	Harga/unit	Jumlah
01/01	Saldo	25 Unit	Rp. 100	Rp. 2.500
04/01	Dibeli	90 Unit	Rp. 90	Rp. 8.100
07/01	Dipakai	40 Unit	-	-
14/01	Dibeli	60 Unit	Rp. 110	Rp. 6.600
27/01	Dipakai	25 Unit	-	-

Sumber : Data yang diolah

1) Metode FIFO (First-In First-Out)

Dengan Metode ini, harga pokok bahan baku dipakai adalah bahan mentah yang pertama masuk dalam gudang, dalam metode ini aliran biaya tidak harus sesuai dengan aliran fisik bahan baku yang terdapat dalam produksi.

a) Metode FIFO dengan cara pencatatan *perpetual inventory*

**Tabel II.2**  
**Perhitungan Biaya Bahan Baku Metode FIFO**

Tgl	Dibeli			Dipakai			Saldo		
	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo
1	25	100	2.500				25	100	2.500
4	90	90	8.100				25	100	2.500
							90	90	8.100
7				25	100	2.500	75	90	6.750
				15	90	1.350			
14	60	110	6.600				75	90	6.750
							60	110	6.600
27				25	90	2.250	50	90	4500
							60	110	6.600
Total	175		17.200	65		6.100	110		11.100

Sumber : data yang diolah

Dari perhitungan diatas bahan baku yang dipakai = Rp. 6.100

b) Metode FIFO dengan cara pencatatan *physical inventory*

Harga pokok persediaan awal	= Rp. 2.500,-
Jumlah bahan yang dibeli	= <u>Rp. 14.700,-</u>
	= <u>Rp. 17.200,-</u>
Harga pokok persediaan bahan akhir	
60 unit @ Rp. 110	= Rp. 6.600,-
50 unit @ Rp. 90	= <u>Rp. 4.500,-</u>
	= <u>Rp. 11.100,-</u>
Harga pokok bahan yang dipakai	= <u>Rp. 6.100,-</u>

2) Metode LIFO (*Last-In First-Out*)

Dalam metode ini biaya bahan baku yang dipakai dalam proses produksi adalah harga pokok perunit yang terakhir masuk sebagai persediaan dalam gudang

a) Metode LIFO dengan cara pencatatan *perpetual inventory*

**Tabel II.3**  
**Perhitungan Biaya Bahan Baku Metode LIFO**

Dibeli				Dipakai			Saldo		
Tgl	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo
1	25	100	2.500				25	100	2.500
4	90	90	8.100				25	100	2.500
							90	90	8.100
7				40	90	3.600	25	100	2.500
							50	90	4.500
14	60	110	6.600				25	100	2.500
							50	90	4.500
							60	110	6.600
27				25	110	2.750	25	100	2.500
							50	90	4.500
							35	110	3.850
Total	175		17.200	65		6.350	110		10.850

Sumber : data yang diolah

Dari perhitungan diatas bahan baku yang dipakai = Rp. 6.350

b) Metode LIFO dengan cara pencatatan *physical inventory*

Harga pokok persediaan awal	= Rp. 2.500.-
Jumlah bahan yang dibeli	= <u>Rp. 14.700.-</u>
	= <u>Rp. 17.200.-</u>
Harga pokok persediaan bahan akhir	
25 unit @ Rp. 100	= Rp. 2.500.-
50 unit @ Rp. 90	= Rp. 4.500.-
35 unit @ Rp. 110	= <u>Rp. 3.850</u>
	= <u>Rp. 10.850.-</u>
Harga pokok bahan yang dipakai	= <u>Rp. 6.350.-</u>

3) Metode Rata-rata Bergerak.

Didalam metode ini harga pokok persediaan bahan mentang dihitung dengan merata-ratakan harga belinya. Setiap kali terjadi pembelian maka harga pokok barunya dihitung dengan merata-ratakan harga pokok persediaan lama dengan yang baru.

a) Metode Rata-rata Bergerak dengan cara pencatatan *perpetual inventory*

**Tabel II.4**  
**Perhitungan Biaya Bahan Baku**  
**Metode Rata-rata Bergerak**

Dibeli				Dipakai			Saldo		
Tgl	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo
1	25	100	2500				25	100	2500
4	90	90	8100				115	92.17	10600
7				40	92.17	3686.8	75	92.17	6913.2
14	60	110	6600				135	100.1	13513.2
27				25	100.1	2502.5	110	100.1	11010.7
Total	175		17200	65		6189.3	110		11010.7

Sumber : data yang diolah

Dari perhitungan diatas bahan baku yang dipakai  
 = Rp. 6.189,3

b) Metode Rata-rata Bergerak dengan cara pencatatan *physical inventory*

Harga pokok persediaan awal	= Rp. 2.500.-
Jumlah bahan yang dibeli	= <u>Rp. 14.700,-</u>
	= <u>Rp. 17.200,-</u>
Harga pokok persediaan bahan akhir	
110 unit @ Rp. 100.1	= <u>Rp. 11.010,7</u>
Harga pokok bahan yang dipakai	= <u>Rp. 6.189,3-</u>

4) Metode Rata-rata Tertimbang

Harga pokok bahan baku dipakai adalah hasil kali kuantitas bahan baku yang dipakai dan harga pokok rata-rata persatuan

**Tabel II.5**  
**Perhitungan Biaya Bahan Baku**  
**Metode Rata-rata Tertimbang**

Tgl	Dibeli			Dipakai			Saldo		
	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo	Qty	Hrg/U	Saldo
1	25	100	2.500						
4	90	90	8.100						
7				40					
14	60	110	6.600						
27				25					
Total	175		17.200	65	98.29	6389	110	98.29	10.811

Sumber : data yang diolah

Harga pokok persediaan awal	25 unit	= Rp. 2.500.-
Pembelian	90 unit	= Rp. 8.100,-
Pembelian	<u>60 unit</u>	= <u>Rp. 6.600</u>
Jumlah	<u>75 unit</u>	= <u>Rp. 17.200,-</u>

Harga pokok rata-rata per unit : Rp. 17.200 : 175 unit = Rp. 98.29

Harga pokok bahan yang dipakai :

65 unit @ Rp. 98.29 = Rp. 6.388.85

Harga pokok persediaan bahan akhir :

110 unit @ Rp. 98.29 = Rp. 10.811,15

b. Penentuan Biaya Tenaga Kerja

1) Perhitungan waktu jam kerja.

Pada perusahaan yang membuat satu jenis barang, untuk menghitung jumlah jam kerja yang dipergunakan dalam suatu periode tertentu, setiap pekerja dilengkapi dengan kartu jam hadir (clock card). Tiap hari kerja kartu tersebut dimasukkan kedalam jam pencatan waktu (time clock) oleh pekerja yang bersangkutan, pada waktu datang, setelah istirahat, dan pada waktu pulang. Dengan demikian, kartu jam hadir merupakan catatan kehadiran pekerja di perusahaan yang menunjukkan jumlah jam kerja reguler dan jumlah jam kerja lembur tiap pekerja, selama satu periode tertentu.

Pada perusahaan yang membuat lebih dari satu jenis barang tiap pekerja selain dilengkapi dengan kartu jam hadir juga dilengkapi dengan kartu jam kerja (kartu tugas). Kartu tugas berisi catatan mengenai jumlah jam kerja dan untuk pekerjaan mana jam kerja itu dipergunakan.

2) Penyusunan daftar gaji dan upah.

Perusahaan-perusahaan besar pada umumnya mempunyai departemen yang khusus bertugas mengurus administrasi gaji dan upah pegawai. Bagian administrasi upah bertugas antara lain mencatat penggolongan tugas, tarif upah untuk setiap pegawai, jumlah jam kerja tiap pegawai, menghitung upah yang harus dibayar, mengatur pemotongan upah, menentukan jumlah upah bersih yang harus diterima masing-masing pegawai, serta menyusun daftar gaji dan upah.

Daftar gaji dan upah dipersiapkan tiap akhir periode tertentu (misalnya tiap akhir minggu). Daftar gaji dan upah disusun berdasarkan data kartu jam kerja hadir dan kartu tugas pegawai, setelah data jam kerja pada kedua kartu tersebut dicocokkan. Di dalam daftar gaji dan upah diinformasikan mengenai gaji dan upah kotor tiap pegawai, potongan-potongan, pajak penghasilan karyawan, serta gaji dan upah bersih yang harus diterima masing-masing pegawai.

Berikut ini salah satu contoh daftar gaji dan upah yang disusun untuk minggu ke II bulan Juli 2008

**Tabel II.6**  
**Daftar Upah Minggu Ke II Juli 2008**

Nama	Jumlah Jam Kerja	Tarif upah (Rp)	Gaji Kotor (Rp)	Potongan		Upah Bersih (Rp)
				PPh Ps. 21 (Rp)	Pinjaman (Rp)	
A	50	3.000,00	150.000,00	3.600,00	25.000,00	121.400,00
B	48	3.500,00	168.000,00	2.400,00	10.000,00	155.600,00
C	50	2.500,00	125.000,00	-	-	125.000,00
D	40	2.500,00	100.000,00	-	10.000,00	90.000,00
E	50	3.000,00	150.000,00	3.600,00	-	146.400,00
F	48	3.500,00	168.000,00	2.400,00	25.000,00	140.600,00
G	46	3.000,00	138000,00	2.400,00	-	135.600,00
TOTAL			999.000,00	144.00,00	70.000,00	914.600,00

Sumber : data yang diolah

c. Penentuan Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik tidak dapat secara lansung dibebankan kepada produk. Oleh Karen aitu, biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk, biasanya ditetapkan berdasarkan tarip yang ditetapkan lebih dulu. Dengan demikian, biaya overhead pabrik yang menjadi bagian dari harga pokok produk adalah biaya overhead yang dihitung berdasarkan tarip, bukan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya.

Tarip Biaya Overhead Pabrik (BOP) biasanya ditetapkan berdasarkan pengalaman produksi masa lalu, dengan memperhatikan tingkat relevansinya (hubungannya dengan unsur biaya produksi lainnya. Beberapa pilihan yang dapat digunakan sebagai dasar untuk menetapkan tarip BOP, antara lain:

1) Satuan produk.

Berdasarkan satuan produk, tarip BOP yang dibebankan kepada produk dihitung dengan cara sebagai berikut :

$$\text{Tarip BOP per unit} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran unit produk yang diproduksi}}$$

Sebagai contoh, misalkan BOP untuk satu periode ditaksir sebesar Rp. 6.000.000,00. Taksiran produk yang dihasilkan dalam periode yang bersangkutan sebanyak 10.000 unit. Sementara produk yang sesungguhnya dihasilkan pada periode yang bersangkutan 9.800 unit.

Tarif BOP yang dibebankan kepada tiap unit produk dihitung sebagai berikut :

$$\frac{\text{Rp. 6.000.000,00}}{10.0000} = \text{Rp. 600,00}$$

$$\text{BOP yang dibebankan : } 9.800 \times \text{Rp. 600,00} = \text{Rp. 5.880.000,00}$$

2) Biaya bahan baku

Berdasarkan kepada pemakaian bahan baku, tarif BOP yang dibebankan kepada produk, dihitung sebagai berikut :

Pertama menetapkan prosentase pembebanan BOP atas dasar pemakaian biaya bahan baku, yaitu dengan rumus sebagai berikut :

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

Selanjutnya BOP yang dibebankan kepada produk dihitung dengan cara mengalikan tarif (prosentase) pembebanan BOP dengan BOP yang sesungguhnya terjadi.

Sebagai contoh : taksiran BOP untuk suatu periode adalah sebesar Rp. 40.000.000,00. sementara taksiran pemakaian bahan baku periode itu sebesar Rp. 50.000.000,00. prosentase pembebanan BOP berdasarkan data tersebut, dihitung sebagai berikut :

$$\frac{40.000.000,00}{50.000.000,00} \times 100\% = 80\%$$

Apabila dalam pelaksanaannya biaya bahan baku yang sesungguhnya terjadi berjumlah Rp. 60.000.000 maka BOP yang dibebankan kepada produk yang dihasilkan adalah sebesar :

$$80\% \times \text{Rp. 60.000.000,00} = \text{Rp. 48.000.000,00}$$

3) Biaya tenaga kerja langsung

Apabila sebegini besar BOP terdiri atas biaya-biaya yang berhubungan erat dengan biaya tenaga kerja langsung maka BOP dibebankan kepada produk berdasarkan pemakaian biaya tenaga kerja langsung. Perhitungan BOP yang dibebankan kepada produk tidak berbeda dengan perhitungan pembebanan BOP berdasarkan pemakaian biaya bahan baku seperti diatas.

Sebagai contoh BOP untuk suatu periode ditaksir Rp. 60.000.000,00. sementara biaya tenaga kerja langsung periode itu ditaksir sebesar Rp. 80.000.000,00. dalam pelaksanaannya, biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya terjadi pada periode bersangkutan, berjumlah Rp. 75.000.000,00.

Dari data diatas, BOP yang dibebankan kepada produk yang dihasilkan dihitung sebagai berikut :

$$\text{Prosentase Pembebanan BOP} : \frac{60.000.000,00}{80.000.000,00} \times 100 \% = 75\%$$

BOP yang dibebankan kepada produk yang dihasilkan pada periode yang bersangkutan adalah sebesar : 75 % X Rp. 75.000.000,00 = Rp. 56.250.000,00

4) Jam kerja langsung

BOP dapat juga dibebankan kepada produk berdasarkan jam kerja langsung. Tarip BOP per jam kerja langsung dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarip BOP per jam} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam kerja langsung}}$$

Sebagai contoh BOP untuk suatu periode ditaksir sebesar Rp. 50.000.000,00. Jam kerja langsung yang digunakan dalam proses produksi ditaksir sebanyak 40.000 jam. Sementara tenaga kerja langsung yang sesungguhnya digunakan dalam periode yang bersangkutan, sebanyak 42.000 jam. Berdasarkan data tersebut, tarip BOP per jam kerja adalah :

$$\text{BOP/Jam} = \frac{\text{Rp. 50.000.000,00}}{40.000} = \text{Rp. 1.250,00}$$

BOP yang dibebankan adalah 42.000 x Rp. 1.250,00 = Rp. 52.500.000,00

5) Jam mesin

Tarip BOP ditetapkan berdasarkan jam mesin apabila sebagian besar dari BOP terdiri atas biaya yang berhubungan erat dengan waktu penggunaan mesin. Tarip pembebana BOP tiap jam mesin dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tarip BOP per jam} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran jam jasa mesin}}$$

Sebagai contoh : taksiran BOP untuk suatu periode ditaksir sebesar Rp. 50.000.000,00. ditaksir dapat dioperasikan selama 20.000 jam. Sementara jasa mesin yang sesungguhnya digunakan dalam periode yang bersangkutan, sebanyak 18.000 jam. Berdasarkan data tersebut, tarip BOP per jam jasa mesin adalah :

$$\text{BOP/Jam} = \frac{\text{Rp. 50.000.000,00}}{20.000} = \text{Rp. 2.500,00}$$

$$\text{BOP yang dibebankan} = 18.000 \times \text{Rp. 2.500,00} = \text{Rp. 45.000.000,00}$$

## 7. Performance Sales

Dalam setiap pengambilan keputusan diperlukan suatu informasi dan data yang akurat, baik dengan cara survey langsung untuk mendapatkan informasi tersebut ataupun dengan mengadakan suatu perhitungan dengan menggunakan forecast atau ramalan berdasarkan data-data yang ada sehingga membentuk sebuah laporan perhitungan yang menunjukkan keadaan yang akan datang yang dapat diambil sebagai dasar penentuan target yang akan dicapai.

Peramalan atau prediksi merupakan kegiatan untuk memperkirakan apa yang akan terjadi di masa yang akan datang pada saat sekarang (Kasmir & Jakfar, 2005:81), untuk itu di PT. Dharma Polimetal membuat sebuah ramalan untuk harga pokok produksi, penjualan, beserta laba kotor yang akan dicapai dalam bentuk Laporan Performance Sales yang berisikan data-data sebagai berikut:

- a. Penerimaan barang jadi (*Finished Goods*) bulan bersangkutan
- b. Harga Pokok Produk bulan bersangkutan
- c. Harga Jual Produk (*Unit Prices*)
- d. Laba/Rugi kotor tiap produk (*Gross Profit*)

Laporan tersebut menunjukkan suatu keadaan dimana barang jadi pada bulan bersangkutan ditampilkan beserta harga pokok produksinya antara lain: biaya material, biaya tenaga kerja langsung, biaya over head pabrik tetap dan variable, ditambah biaya finishing/subcount dari line painting. Kemudian barang jadi tersebut dikalikan perharga jual sehingga terlihat langsung penjualan yang akan datang dikurangi dengan harga produksi, seperti gambaran dibawah ini:

**Tabel II.7**  
**Contoh Laporan Performance Sales**  
**Periode Desember 2008**

NO	PRODUCT NAME	F/G Qty	HPP Rp.	UNIT PRICES	SALES Rp.	GROSS PROFIT	%
1	FRAME BODY	200	13,950,000	105,000	21,000,000	7,050,000	34%
2	STAND COMP MAIN	100	3,890,100	54,000	5,400,000	1,509,900	28%
3	BAR COMP STEP	350	3,743,250	19,555	6,844,250	3,101,000	45%
4	LOCK SET A WHEEL	755	16,623,590	32,606	24,617,530	7,993,940	32%
5	REAR GRIP	500	3,557,500	13,545	6,772,500	3,215,000	47%
	<b>TOTAL</b>	<b>1,905</b>	<b>41,764,440</b>		<b>64,634,280</b>	<b>22,869,840</b>	<b>35%</b>

Sumber: data yang diolah

Tabel diatas memperhitungkan bahwa taksiran harga pokok produksi untuk periode mendatang sekitar 65%, dengan penjualan Rp. 64.634.280,00 maka laba kotor perusahaan untuk periode mendatang ditaksir sebesar Rp. 22.869.840,00.

Dari asumsi perhitungan diatas maka penulis dapat menyimpulkan bahwa Laporan Performance Sales adalah suatu laporan perhitungan untuk mengetahui hasil penjualan yang akan datang berdasarkan hasil barang jadi periode saat ini beserta laba/rugi kotor yang akan diperoleh pada periode mendatang. Untuk mengetahui seberapa akuratkah ramalan perhitungan diatas, maka penulis akan membahasnya di bab selanjutnya.

## C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

### 1. Klasifikasi Biaya pada PT. Dharma Polimetal

Dalam penentuan harga pokok produksi diperlukan suatu pengklasifikasian biaya yang dikeluarkan agar dapat dibebankan sesuai kegunaan dari biaya tersebut dan tepat sasaran kemana biaya tersebut dibebankan. PT. Dharma Polimetal Mengklasifikasikan biayanya sebagai berikut :

a. Biaya Produksi terdiri dari:

- 1) Biaya Bahan Baku (*Raw Material*) dan *Outhouse Part*
- 2) Biaya Bahan Pembantu (*Consumables*)
- 3) Biaya Tenaga Kerja Langsung
  - a) Gaji Karyawan Pabrik
  - b) Lembur Karyawan Pabrik
  - c) Tunjangan dan Bonus Karyawan Pabrik
- 4) Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead*)

Untuk biaya *Factory Overhead* ini terbagi didalam 2 (dua) bagian yaitu terdiri dari:

- a) *Factory Overhead-Fixed*, terdiri dari:
  - 1) Gaji dan tunjangan bagian Gudang
  - 2) Gaji dan tunjangan bagian Quality
  - 3) Gaji dan tunjangan bagian Engineering
  - 4) Gaji dan tunjangan bagian produksi gol. 3 sampai dengan 4
  - 5) Sewa tanah dan bangunan
  - 6) Perlengkapan Pabrik
  - 7) Perbaikan dan pemeliharaan bangunan
  - 8) Spare part
  - 9) Perbaikan dan pemeliharaan lingkungan
  - 10) Kendaraan dan Transportasi
  - 11) Penyusutan bangunan
  - 12) Penyusutan mesin
  - 13) Penyusutan kendaraan
  - 14) Pos dan telekomunikasi
  - 15) Asuransi
  - 16) Perlengkapan kantor
  - 17) Perjamuan
  - 18) Perizinan
  - 19) Iuran dan sumbangan
  - 20) Biaya mutu
  
- b) *Factory Overhead-Variable*, terdiri dari:
  - 1) Biaya bahan pembantu
  - 2) Biaya Utility
  - 3) Biaya pembelian
  
- 5) Biaya Operasional terdiri dari:
  - a) Biaya Penjualan dan Administrasi Umum
    - 1) Gaji Staff Penjualan dan Administrasi Umum
    - 2) Lembur Staff Penjualan dan Administrasi Umum
    - 3) Tunjangan dan Bonus Staff Penjualan dan Administrasi Umum
    - 4) Biaya Export
    - 5) Biaya Asuransi
    - 6) Biaya Promosi
    - 7) Biaya perjamuan
    - 8) Biaya advertising
    - 9) Biaya penarikan karyawan baru
    - 10) Biaya Perlengkapan Kantor
    - 11) Perbaikan dan pemeliharaan bangunan
    - 12) Perbaikan dan pemeliharaan lingkungan

13) Biaya Lain-lain

- b) Biaya Lain-lain
  - 1) Biaya Bunga
  - 2) Biaya Kurs
  - 3) Biaya Transfer dan Administrasi Bank

## 2. Penetapan Harga Pokok Produksi pada PT. Dharma Polimetal

Dalam memproduksi satu komponen sepeda motor perusahaan menerapkan cara biaya perline dimana biaya dibagi berdasarkan line pada pabrik komponen sepeda motor terbagi dalam 12 line, antara lain:

- a. *Line Stamping/Press*, biaya dibebankan kepada komponen yang dibuat menggunakan mesin Press.
- b. *Line Frame Body*, pembebanan biaya khusus untuk komponen kerangka motor besar.
- c. *Line Main Stand*, pembebanan biaya khusus untuk komponen Main Stand
- d. *Line Step Bar*, pembebanan biaya khusus untuk komponen Step bar
- e. *Line Frame Main*, pembebanan biaya khusus untuk komponen kerangka motor kecil, dan Sub Frame.
- f. *Line Swing Arm*, pembebanan biaya untuk komponen *Swing Arm*
- g. *Line Rear Grip*, dibebankan kepada komponen *Rear Grip* dan *Steering Handle*
- h. *Line Lock Sheet A Wheel*, khusus dibebankan kepada kunci roda motor.
- i. *Line Plate Hanger*, dibebankan kepada komponen *Plate Eng Hanger* dan *Seat Lock Comp.*
- j. *Line Painting*, dibebankan kepada komponen yang di cat
- k. *Line Powder Coating*, dibebankan kepada komponen yang di *Powder Coating*.
- l. *Line Others/Trading*, pembebanan biaya khusus untuk komponen yang dibeli jadi dan langsung dijual kembali.

Selain 12 line diatas ada satu pabrik Komponen Sepeda motor lain yang terpisah baik secara biaya maupun letaknya yaitu pabrik Wheel Rim (Velg Motor), maka penulis sajikan perhitungan berdasarkan masing-masing Line. Data tahun 2008 bulan Desember perhitungan harga pokok Pabrik Komponen Sepeda Motor adalah sebagai berikut :

a. Biaya Bahan Baku (Raw Material)

PT. Dharma Polimetal dalam melakukan proses kerjanya baik hubungannya dengan produksi dari mulai pemesanan barang hingga penjualan produk diproses secara integrated dalam sebuah system aplikasi program yang dirancang sendiri, dan program tersebut dikenal dengan sebutan Dharma Integrated System (DIS). Dalam penentuan Biaya Bahan Baku perusahaan telah membuat lembaran kerja tersendiri dalam DIS yang disebut *Bill Of Material*

(BOM), Di dalam lembaran kerja ini terdapat informasi tentang bagian produksi (Line), jenis material, spesifikasi (spec), satuan (unit), dan formulasi-formulasi Bahan Baku untuk setiap komponen sepeda motor.

Material yang dibebankan berdasarkan penggunaan dari tiap-tiap produk komponen motor baik itu yang bersifat khusus ataupun material yang dapat dipakai oleh beberapa produk komponen sepeda motor (*Common Materials*). Seperti material yang digunakan oleh produk *Lock Set A Wheel* dibawah ini:

**Tabel IV.1**  
**Lock Set A Wheel / Body Lock**

Customer: PT. Astra Honda Motor

NO.	NAMA BARANG	NOMOR BARANG	QTY/ SET	SAT		
					Price Average	R/M. Cost
1	BODY LOCK + PAINTING	20502	1	PCS	7.658	7.658
2	BAR LOCK	20501	1	PCS	6.300	6.300
3	PLATE CLAMPING	20507	1	PCS	1.300	1.300
4	SPRING COIL	20508	1	PCS	100	100
5	BAUT M6+SPR. WASHER	20511	2	PCS	475	950
6	KUNCI L 5M	20509	1	PCS	600	600
7	DUMPER PVC	20510	2	PCS	450	900
8	CARTON BOX	20503	1	PCS	600	600
9	PEN LOCK ZN R/L	20505	2	PCS	500	1.000
10	KEY SET	20512	1	SET	11.850	11.850
11	PIN KUNINGAN	20513	1	PCS	130	130
	TOTAL					171.880

Sumber: Dept. Accounting PT. Dharma Polimetal

$$\text{Harga Pemakaian Material} = \frac{\text{Harga Persediaan Awal} + \text{Harga Pembelian}}{\text{Quantity Awal} + \text{Quantity Pembelian}}$$

Berdasarkan table diatas dalam pembuatan 1 (satu) komponen *Lock Set A Wheel* membutuhkan biaya material sebesar Rp. 171.880,00 dengan perhitungan sebagai berikut:

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Didalam pembagian biaya tenaga kerja langsung, biaya dibebankan berdasarkan jumlah Man Power disetiap line produksi komponen sepeda motor dibedakan menjadi:

- 1) Gaji
- 2) Lembur (*over time*)
- 3) Tunjangan
- 4) Kesejahteraan

Bagian personalia telah mengklasifikasikan BTKL ini berdasarkan bagiannya masing-masing disamping membedakan mana karyawan tetap, harian, borongan, dan karyawan dari subcont (yayasan). Data biaya tenaga kerja langsgn berdasarkan gaji periode Desember 2008 adalah sebagai berikut:

**Tabel IV.2**  
**Biaya Gaji Tenaga Kerja Langsung**  
**Periode Desember 2008**  
Dalam ribuan Rupiah

NO	LINE	MAN POWER		GAJI		OTHR	SEJAHT ERA	THR	TOTAL
		DP	SUB	DP	SUB				
1	Press	47	14	104.514	29.932	30.178	16.846	28.617	210.087
2	Frame Body	40	14	71.035	22.092	26.715	14.337	24.355	158.534
3	Swing arm	14	11	25.700	38.735	12.368	5.018	8.524	90.345
4	Painting	71	7	111.267	11.319	38.589	25.448	43.230	229.853
5	Powder Coating	7	-	14.227	-	3.463	2.509	4.262	24.461
6	Assy Step bar	28	7	45.787	10.554	17.315	10.036	17.049	100.741
7	Body Lock	16	-	21.253	-	7.916	5.735	9.742	44.646
8	Rear Grip	19	12	39.268	22.846	15.337	6.810	11.569	95.829
9	Maind stand	45	8	80.980	13.220	26.221	16.129	27.399	163.949
10	Eng Hanger	22	-	49.053	-	10.884	7.885	13.395	81.217
11	Frame main	39	121	69.212	191.075	79.156	13.978	23.746	377.167
12	Wheel Rim	195	56	264.673	71.233	124.177	69.891	118.731	648.705
	<b>TOTAL</b>	<b>543</b>	<b>250</b>	<b>896.968</b>	<b>411.006</b>	<b>392.319</b>	<b>194.621</b>	<b>330.620</b>	<b>2.225.534</b>

Sumber: Dept. Accounting PT. Dharma Polimetal

**Keterangan:**

- DP = Karyawan tetap PT Dharma Polimetal  
 SUB = Karyawan yayasan atau subcont  
 OTHR = Karyawan bagian administrasi pabrik (Golongan 1-2)  
 SEJAHTERA = Tunjangan Kesejahteraan  
 THR = Tunjangan Hari Raya (Setelah dibagi kumulatif selama 12 bulan)

Kolom other pada table diatas merupakan data gaji bagian administrasi seperti (PPIC, Engineering, Maintenance, dan QA) yang berjumlah 22 orang. Untuk Kesejahteraan termasuk didalamnya bonus akhir tahun yang dibagi

kumulatif selama 12 bulan dan dibagi proporsional berdasarkan jumlah tenaga kerja pada masing-masing line hanya untuk karyawan tetap perusahaan tidak termasuk karyawan Subcont, begitu juga dengan Tunjangan Hari Raya (THR) juga dibagi sama dengan kesejahteraan dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\text{THR} = \frac{\text{Jumlah Tenaga Kerja Perline}}{\text{Total Tenaga Kerja}} \times \text{Jumlah THR Perbulan}$$

Perhitungan THR untuk tenaga kerja langsung sebagai berikut:

1) Press	Rp 28.617.241,-
2) Frame Body	Rp. 24/355/099,-
3) Swing Arm	Rp. 8.524.285,-
4) Painting	Rp. 43.230.300,-
5) Powder Coating	Rp. 17.048.569,-
6) Bar Comp Step	Rp. 4.262.142,-
7) Lock Set A Wheel	Rp. 9.742.039,-
8) Rear Grip	Rp. 11.568.772,-
9) Stand Comp Main	Rp. 27.399.486,-
10) Plate Eng Hanger	Rp. 13.395.304,-
11) Pipe Frame Main	Rp. 23.746.221,-
12) Wheel Rim	Rp. 118.731.106,-

Perhitungan Tunjangan untuk tenaga kerja langsung sebagai berikut:

$$\text{Tunjangan} = \frac{\text{Jumlah Tenaga Kerja Perline}}{\text{Total Tenaga Kerja}} \times \text{Jumlah Tunjangan Perbulan}$$

1) Press	Rp. 16.845.622,-
2) Frame Body	Rp. 14.336.700,-
3) Swing Arm	Rp. 5.017.845,-
4) Painting	Rp. 25.447.642,-
5) Powder Coating	Rp. 2.508.922,-
6) Bar Comp Step	Rp. 10.035.690,-
7) Lock Set A Wheel	Rp. 5.734.680,-
8) Rear Grip	Rp. 6.809.932,-
9) Stand Comp Main	Rp. 16.128.787,-
10) Plate Eng Hanger	Rp. 7.885.185,-
11) Pipe Frame Main	Rp. 13.978.282,-
12) Wheel Rim	Rp. 69.891.412,-

c. Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead*)

Seperti yang telah dikemukakan diatas bahwa didalam biaya overhead pabrik ini perusahaan membedakan dua bagian yaitu biaya overhead tetap dan biaya overhead variable, dengan pembagian biaya berdasarkan potensial penjualan pada masing line untuk setiap barang yang telah jadi dan siap untuk dipasarkan pada setiap periode bersangkutan.

**Table IV.3**  
**Potensial Penjualan dan Data Pendukung**  
Potensial Sales  
(Desember 2008) dalam ribuan rupiah

NO	WORK CENTER	POTENSIAL SALES	LUAS LOKASI (m <sup>2</sup> )	KVA MESIN
1	Press/Stamping	2.160.644	1.344	211,10
2	Welding F/B	3.592.234	562	664,00
3	Swing arm	1.621.606	182	37,50
4	Painting	336.618	1.393	84,65
5	Powder Coating	128.325	304	14,95
6	Step Bar	3.101.591	170	185,80
7	Body Lock	2.952.935	148	4,90
8	Rear Grip	191.400	116	185,80
9	Maind Stand	2.623.460	268	122,90
10	Eng Hanger	2.195.342	120	29,60
11	Frame Main	5.042.261	513	510
12	Wheel Rim	3.542.322	376	211
13	Other	904.421	-	-
	<b>TOTAL</b>	<b>28.393.158</b>	<b>5.496</b>	<b>2.262.30</b>

Sumber : Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Keterangan:**

Other = Penjualan Trading (pembelian produk untuk dijual kembali)  
Luas Lokasi = Luas Wilayah Produksi (bangunan/gedung)

Potensial penjualan merupakan total perkiraan penjualan yang akan terjadi yang dihitung berdasarkan jumlah penerimaan barang jadi total tiap bulan dari semua produk pada masing-masing line atau *Work Center* dikalikan harga jual masing-masing produk tersebut. Luas lokasi merupakan jumlah luas area produksi atau bangunan untuk masing-masing line, sedangkan KVA mesin merupakan jumlah pemakaian rata-rata mesin yang digunakan untuk memproduksi setiap produk berdasarkan *Work Center* yang keduanya berdasarkan data yang diperoleh dari bagian Engineering.

Maka perhitungan biaya-biaya yang termasuk kedalam biaya overhead pabrik tetap untuk periode Desember 2008 adalah sebagai berikut:

**Tabel IV.4**  
**Pembebanan FOH-Fixed**  
(Line 1 sampai dengan 4)  
Dalam ribuan Rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-1 F/B	LINE-2 M/S	LINE-3 S/B	LINE-4 S/A
	<b>FACTORY OVERHEAD - FIXED</b>					
1	Gaji dan Tunjangan	443.120	62.846	45.897	54.262	28.370
2	Kesejahteraan	45.340	6.430	4.696	5.552	2.903
3	Penarikan Karyawan Baru	-	-	-	-	-
4	Sewa Gedung	44.971	4.599	2.193	1.391	1.489
5	Perlengkapan Pabrik dan R & D	754.362	89.957	65.697	77.671	40.609
6	Perbaikan dan Pemeliharaan					
	- P & P Bangunan	-	-	-	-	-
	- Spare part	137.580	33.252	6.140	9.305	1.878
	- P & P Lingkungan	23.968	2.487	1.186	752	805
7	Perjalanan dan Transportasi	31.100	4.411	3.221	3.808	1.991
8	Penyusutan dan Amortisasi	-	-	-	-	-
	- Penyusutan Bangunan & Prasarana	84.603	9.286	4.428	2.809	3.007
	- Penyusutan Bangunan w/r	53.256	-	-	-	-
	- Penyusutan Mesin	541.120	22.441	21.634	37.873	31.176
	- Penyusutan Mesin w/r	749.723	-	-	-	-
	- Penyusutan Kendaraan	-	-	-	-	-
9	Pos dan Telekomunikasi	15.358	2.178	1.591	1.881	983
10	Asuransi	12.221	1.733	1.266	1.496	782
11	Kantor	26.558	3.767	2.751	3.252	1.700
12	Perjamuan	9.813	1.392	1.016	1.202	628
13	Perijinan	-	-	-	-	-
14	Iuran dan Sumbangan	616	87	64	75	39
15	Biaya Mutu	59.259	-	-	-	-
	<b>Sub Total</b>	<b>3.032.967</b>	<b>244.867</b>	<b>161.780</b>	<b>201.329</b>	<b>116.362</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Keterangan:**

F/B = Frame Body  
M/S = Main Stand  
S/B = Steb Bar  
S/A = Swing Arm

Gaji dan Tunjangan = Gaji untuk bagian Administrasi pabrik (Golongan 3-4)

**Tabel IV.5**  
**Pembebanan FOH-Fixed**  
(Line 5 sampai dengan 8)  
Dalam ribuan Rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-5 F/M	LINE-6 R/G	LINE-7 B/L	LINE-8 ENG
	<b>FACTORY OVERHEAD - FIXED</b>					
1	Gaji dan Tunjangan	443.120	88.214	3.349	51.661	38.407
2	Kesejahteraan	45.340	9.026	343	5.286	3.930
3	Penarikan Karyawan Baru	-	-	-	-	-
4	Sewa Gedung	44.971	4.198	949	1.211	982
5	Perlengkapan Pabrik dan R & D	754.362	126.269	4.793	73.948	54.976
6	Perbaikan dan Pemeliharaan					
	- P & P Bangunan	-	-	-	-	-
	- Spare part	137.580	25.540	9.305	245	1.497
	- P & P Lingkungan	23.968	2.270	513	655	531
7	Perjalanan dan Transportasi	31.100	6.191	235	3.626	2.696
8	Penyusutan dan Amortisasi	-	-	-	-	-
	- Penyusutan Bangunan & Prasarana	84.603	8.477	1.917	2.446	1.983
	- Penyusutan Bangunan w/r	53.256	-	-	-	-
	- Penyusutan Mesin	541.120	198.866	32.945	3.517	28.309
	- Penyusutan Mesin w/r	749.723	-	-	-	-
	- Penyusutan Kendaraan	-	-	-	-	-
9	Pos dan Telekomunikasi	15.358	3.057	116	1.791	1.331
10	Asuransi	12.221	2.433	92	1.425	1.059
11	Kantor	26.558	5.287	201	3.096	2.302
12	Perjamuan	9.813	1.954	74	1.144	851
13	Perijinan	-	-	-	-	-
14	Iuran dan Sumbangan	616	123	5	72	53
15	Biaya Mutu	59.259	-	-	-	-
	<b>Sub Total</b>	<b>3.032.967</b>	<b>481.904</b>	<b>54.836</b>	<b>150.122</b>	<b>138.907</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Keterangan:**

F/M = Frame Main  
R/G = Rear Grip  
B/L = Body Lock  
ENG = Plate Engine Hanger

**Tabel IV.6**  
**Pembebanan FOH-Fixed**  
(Line 9 sampai dengan 12)  
Dalam ribuan Rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-9 PRESS	LINE-10 PNT	LINE-11 P/C	Line-12 W/R
	<b>FACTORY OVERHEAD - FIXED</b>					
1	Gaji dan Tunjangan	443.120	37.800	5.889	2.245	24.180
2	Kesejahteraan	45.340	3.868	603	230	2.474
3	Penarikan Karyawan Baru	-	-	-	-	-
4	Sewa Gedung	44.971	10.997	11.398	2.487	3.077
5	Perlengkapan Pabrik dan R & D	754.362	54.107	8.430	3.214	154.692
6	Perbaikan dan Pemeliharaan					
	- P & P Bangunan	-	-	-	-	-
	- Spare part	137.580	10.572	4.239	749	34.858
	- P & P Lingkungan	23.968	5.948	6.165	1.345	1.308
7	Perjalanan dan Transportasi	31.100	2.653	413	158	1.697
8	Penyusutan dan Amortisasi	-	-	-	-	-
	- Penyusutan Bangunan & Prasarana	84.603	22.208	23.018	5.023	-
	- Penyusutan Bangunan w/r	53.256	-	-	-	53.256
	- Penyusutan Mesin	541.120	155.701	8.659	-	-
	- Penyusutan Mesin w/r	749.723	-	-	-	749.723
	- Penyusutan Kendaraan	-	-	-	-	-
9	Pos dan Telekomunikasi	15.358	1.310	204	78	838
10	Asuransi	12.221	1.042	162	62	667
11	Kantor	26.558	2.266	353	135	1.449
12	Perjamuan	9.813	837	130	50	535
13	Perijinan	-	-	-	-	-
14	Iuran dan Sumbangan	616	53	8	3	34
15	Biaya Mutu	59.259	-	-	-	59.259
	<b>Sub Total</b>	<b>3.032.967</b>	<b>309.362</b>	<b>69.672</b>	<b>15.778</b>	<b>1.088.047</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Keterangan:**

PNT = Panting  
P/C = Powder Coating  
W/R = Wheel Rim

Pengeluaran seluruh biaya overhead pabrik tetap untuk bulan Desember 2008 adalah sebesar Rp. 3.032.967,- (dalam ribuan rupiah), yang kemudian dibagi kumulatif berdasarkan potensial penjualan, luas lokasi dan KVA mesin setelah dikurangi potensial penjualan dan biaya overhead pabrik pada line Wheel Rim seperti dibawah ini:

- 1) Biaya Gaji dan Tunjangan untuk bulan Desember 2008 adalah sebesar Rp. 443.120,- (dalam ribuan rupiah), dibebankan berdasarkan potensial penjualan sebagai berikut:

Potensial Sales Tiap Line

$$\frac{\text{Potensial Sales Tiap Line}}{\text{Total Pot. Sales - (Pot. Sales W/R + Other)}} \times (\text{Total Biaya G \& T - Biaya G \& T W/R})$$

**Keterangan:**

G & T = Gaji dan Tunjangan  
W/R = Wheel Rim

Biaya-biaya lain dimana perhitungannya dibagi berdasarkan potensial penjualan antara lain:

- 1) Kesejahteraan
- 2) Biaya Penarikan Karyawan baru
- 3) Biaya Perlengkapan Pabrik
- 4) Biaya Perjalanan dan Transportasi
- 5) Pos dan Telekomunikasi
- 6) Asuransi
- 7) Alat Tulis Kantor
- 8) Perjamuan
- 9) Biaya Perijinan
- 10) Biaya Mutu
- 11) Iuran dan Sumbangan

- 2) Pengeluaran untuk Sewa Gedung bulan Desember 2008 adalah sebesar Rp. 44.971,- (dalam ribuan rupiah), dan dibebankan berdasarkan luas lokasi pada masing-masing line dengan perhitungan sebagai berikut:

Luas Lokasi Tiap Line

$$\frac{\text{Luas Lokasi Tiap Line}}{\text{Total Luas Lokasi}} \times \text{Total Biaya Sewa Bangunan}$$

Yang termasuk kedalam biaya-biaya yang dibagi berdasarkan luas lokasi bangunan antara lain:

- a) Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan Gedung
- b) Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan Lingkungan
- c) Biaya Penyusutan Bangunan dan Sarana

Selain pembagian biaya berdasarkan kedua cara diatas, ada salah satu biaya yang dibebankan berdasarkan jumlah KVA mesin yaitu biaya Tooling atau Spare Part. Pengeluaran biaya Spare Part untuk bulan Desember 2008 sebesar Rp. 137.580,- (dalam ribuan rupiah), dibebankan dengan perhitungan sebagai berikut:

KVA Mesin Tiap Line

$$\frac{\text{KVA Mesin Tiap Line}}{\text{Total KVA Mesin}} \times \text{Total Biaya Spare Part}$$

**Keterangan:**

KVA = Kilo Volt Average

Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan berdasarkan aktual biaya yang sesungguhnya terjadi pada masing-masing line dimana biaya itu terjadi adalah biaya penyusutan mesin sebesar Rp. 1.290.842,- (dalam ribuan rupiah).

Pembebanan biaya berdasarkan Potensial Penjualan (*Potential Sales*) juga digunakan dalam perhitungan biaya overhead pabrik variable, dengan data biaya periode Desember 2008 adalah sebagai berikut:

**Tabel IV.7**  
**Biaya FOH Variable**  
(Line 1 sampai dengan 4)  
Dalam ribuan rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-1 F/B	LINE-2 M/S	LINE-3 S/B	LINE-4 S/A
1	<b>FACTORY OVERHEAD - VARIABLE</b>					
	Biaya Bahan Pembantu					
	- Wire Welding, Liquid argon	420.080	181.598	32.334	38.227	19.986
	- Others	356.021	7.554	3.302	3.904	2.041
2	Biaya Utility	166.088	24.915	18.196	21.512	11.247
	Biaya Utility w/r	213.354	-	-	-	-
3	Biaya Pembelian	3.485.821	517.123	377.662	446.492	233.440
	<b>Sub Total</b>	<b>4.641.364</b>	<b>731.190</b>	<b>431.494</b>	<b>510.135</b>	<b>266.714</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Tabel IV.8**  
**Biaya FOH Variable**  
(Line 5 sampai dengan 8)  
Dalam ribuan rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-5 F/M	LINE-6 R/G	LINE-7 B/L	LINE-8 ENG
1	<b>FACTORY OVERHEAD - VARIABLE</b>					
	Biaya Bahan Pembantu					
	- Wire Welding, Liquid argon	420.080	94.878	20.472	-	27.057
	- Others	356.021	39.747	24.548	974	2.763
2	Biaya Utility	166.088	34.972	1.328	20.481	15.226
	Biaya Utility w/r	213.354	-	-	-	-
3	Biaya Pembelian	3.485.821	725.863	27.553	425.092	316.032
	<b>Sub Total</b>	<b>4.641.364</b>	<b>895.461</b>	<b>73.901</b>	<b>446.547</b>	<b>361.079</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Tabel IV.9**  
**Biaya FOH Variable**  
(Line 9 sampai dengan 12)  
Dalam ribuan rupiah

NO.	JENIS BIAYA	TOTAL	WORK CENTER			
			LINE-9 PRESS	LINE- 10 PNT	LINE- 11 P/C	LINE- 12 W/R
	<b>FACTORY OVERHEAD - VARIABLE</b>					
1	Biaya Bahan Pembantu					
	- Wire Welding, Liquid argon	420.080	2.861	0	-	2.667
	- Others	356.021	4.047	211.817	3.799	51.526
2	Biaya Utility	166.088	14.986	2.335	890	-
	Biaya Utility w/r	213.354	-	-	-	213.354
3	Biaya Pembelian	3.485.821	311.037	48.458	18.473	38.594
	<b>Sub Total</b>	<b>4.641.364</b>	<b>332.931</b>	<b>262.610</b>	<b>23.162</b>	<b>306.141</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

Berdasarkan data yang penulis peroleh, maka pengeluaran biaya overhead pabrik variable untuk bulan Desember 2008 yaitu sebesar Rp. 4.641.364,- (dalam ribuan rupiah). Dengan rincian sebagai berikut:

a) Biaya bahan pembantu atau disebut juga dengan *Consumable* yang merupakan bahan-bahan pembantu dalam proses produksi, dan mempunyai laporan terpisah yang dibuat oleh bagian Akunting berdasarkan data dari gudang persediaan *Consumable* baik penerimaan maupun pengeluarannya sesuai dengan kebutuhan disetiap line produksi. Pengeluaran biaya untuk bahan pembantu sebesar periode Desember 2008 Rp. 776.101,- (dalam ribuan rupiah), dengan perhitungan sebagai berikut:

1) *Wire Welding* dan *liquid Argon* sebesar Rp. 420.080,- dibebankan berdasarkan pengeluaran yang sesungguhnya terjadi dengan menggunakan dokumen Bukti Keluar Barang (BKB) yang digunakan sesuai kebutuhan produksi terutama untuk produk yang dilas (*welding*), seperti laporan bulanan dibawah ini:

**Table 4.17**  
**Penerimaan & Pengeluaran Wire dan Gas**  
Dalam ribuan rupiah

N/P	NAMA BARANG	SAT	SALDO AWAL		PEMBELIAN		TOTAL PEMAKAIAN	
			QTY	RP.	QTY	RP.	QTY	RP.
<b>BI. WIRE WELDING</b>								
60365b	WIRE WELDING 1.0 MM	KG	6,040	63,802	15,600	161,015	17,200	178,690
60418b	WIRE WELDING 1,2MM	KG	2,000	22,159	7,500	81,098	8,000	86,952
60181	KAWAT LAS KUNINGAN 3.0MM	KG	80	4,200		0	20	1,050
			8,120	90,160	23,100	242,113	25,220	266,693

**BI. GAS**

60011	ARGOSHIELD	TAB	0	0		0	0	0
60012	ARGON TABUNG	TAB	34	3,245	25	2,375	44	4,191
60068	GAS CO2	TAB	0	0	8	368	8	368
60214	LIQUID CARBON DIOXIDE (CO2)	KG	7,288.32	12,391	6,984	11,873	9,057.20	15,398
60213	LIQUID ARGON TANGKI INDUK	M3	3,346.39	35,137	15,296	160,604	12,933.09	135,797
			10,669	50,773	22,313	175,220	22,042	155,754

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

**Table 4.18**  
**Pemakaian Wire dan Gas Perline**

<b>WORK CENTER</b>													
<b>FRAME BODY</b>		<b>PRESS</b>		<b>WELD</b>		<b>REAR GRIP</b>		<b>ANF</b>		<b>WHEELRIM</b>		<b>BPK</b>	
<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>	<b>QTY</b>	<b>RP.</b>
4,880	50,698	240	2,493	6,520	67,736	1,920	19,947	3,640	37,816		0		0
500	5,435		0	2,250	24,455		0	5,250	57,063		0		0
	0		0	10	525	10	525		0		0		0
5,380	56,133	240	2,493	8,780	92,716	1,930	20,472	8,890	94,878	0	0	0	0
	0		0		0		0		0		0		0
16	1,524		0		0		0		0	28	2,667		0
	0	8	368		0		0		0		0		0
6,531	11,103		0	1,134	1,927		0		0		0	1,392.38	2,367
10,746	112,838		0	2,187	22,960		0		0		0		0
17,294	125,465	8	368	3,320	24,887	0	0	0	0	28	2,667	1,392	2,367

Sumber: Accounting Deptt. PT. Dharma Polimetal

- b) Biaya bahan pembantu other merupakan biaya barang-barang pembantu lainnya seperti: pelindung badan, penghalus hasil las dan press (*polishing*), bahan kimia, bahan bakar minyak dan pelumas, spare part atau *tooling production* dan lain-lain dengan total pengeluaran sebesar Rp. 356.021,- (dalam ribuan rupiah) dibebankan berdasarkan pengeluaran yang sesungguhnya terjadi dengan menggunakan dokumen Bukti Keluar Barang (BKB) yang digunakan sesuai kebutuhan produksi.
- c) Total biaya Utility bulan Desember 2008 sebesar Rp. 379.442,- (dalam ribuan rupiah) dibebankan berdasarkan potensial penjualan selain dari potensial penjualan dari line wheel rim, karena sudah merupakan biaya sesungguhnya terjadi, dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\frac{\text{Potensial Sales Tiap Line}}{\{\text{Total Pot. Sales} - (\text{Pot. Sales WR} + \text{Other})\}} \times (\text{Total Biaya Utility} - \text{Biaya Utility W/R})$$

**Keterangan:**

W/R = Wheel Rim  
Other = Penjualan barang-barang trading ( pembelian barang/komponen untuk dijual kembali)

- d. Biaya pembelian sebesar Rp. 3.485.821,- (dalam ribuan rupiah) merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka mendapatkan bahan baku selain dari harga beli dari bahan baku tersebut, biaya-biaya yang termasuk kedalam biaya pembelian antara lain: biaya angkut barang, biaya tebus dokumen pembelian, biaya kenaikan harga, dan biaya dokumentasi import dan pergudangan serta biaya lainnya yang berhubungan untuk mendapatkan bahan baku. Perhitungannya adalah sebagai berikut:

$$\frac{\text{Potensial Sales Tiap Line}}{\{\text{Total Pot. Sales} - (\text{Pot. Sales WR} + \text{Other})\}} \times (\text{Total Biaya Pembelian} - \text{Biaya Pembelian W/R})$$

**Keterangan:**

W/R = Wheel Rim  
Other = Penjualan barang-barang trading ( pembelian barang/komponen untuk dijual kembali)

Setelah biaya tenaga kerja dan overhead pabrik dibebankan berdasarkan potensi penjualan, luas bangunan, dan KVA mesin sehingga tiap line produksi mendapat biaya-biaya diatas, kemudian biaya pada tiap line tersebut dibebankan kepada produk yang diproduksi perunit dikalikan jumlah penerimaan barang jadi.

Pembebanan pada produk disetiap line produksi diperhitungkan sebagai berikut:

- 1) Produk yang dilas (*welding*), dibebankan berdasarkan panjang standar las perunit dengan ukuran panjang las millimeter (mm).
- 2) Produk press (*staming*), dibebankan berdasarkan harga press tiap unit.
- 3) Produk painting dan powder coating, dibebankan berdasarkan luas permukaan produk yang dicat.

Data-data mengenai penentuan panjang welding, harga press, dan luas permukaan yang dicat diperoleh pada bagian engineering perusahaan. Maka sebagai contoh salah satu pembebanan biaya ke produk pada line satu frame body seperti dibawah ini:

**Tabel 4.19**  
**Alokasi Biaya Produksi ke Produk Welding**  
 (dalam ribuan rupiah)

Line-1 Frame Body

NO.	NAMA PRODUK	ACTL PROD.	STD.LAS /UNIT ( mm )	ACT. LAS/ UNIT ( mm )	% LUAS LAS	R/M RP.	DL (% M/H) RP.	FOH		TOTAL COST RP.
								FIX	VAR	
1	FRAME BODY GLS	1,840	5,168	9,509,120	13%	266,416	20,974	32,395	96,734	416,519
2	FRAME BODY MCB	5,645	5,168	29,173,360	41%	662,218	64,346	99,386	296,775	1,122,725
3	FRAME BODY GLMAX	1,115	5,993	6,682,195	9%	134,470	14,738	22,765	67,977	239,950
4	FRAME BODY KEHG/L	4,290	6,180	26,512,200	37%	459,474	58,476	90,321	269,704	877,974
	<b>TOTAL BIAYA</b>			<b>71,876,875</b>	<b>100%</b>		<b>158,534</b>	<b>244,867</b>	<b>731,190</b>	<b>2,657,169</b>

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

Di PT. Dharma Polimetal harga pokok produksi diasumsikan setiap bulan sebagai target dari laba yang akan dicapai dengan mengacu pada laporan performance sales pada bulan sebelumnya yang merupakan data yang diambil penulis dalam melakukan penelitian. Berikut harga pokok produksi berdasarkan laporan performance sales subtotal dari 12 line yang ada di PT. Dharma Polimetal adalah:

**Tabel IV.15**  
**Harga Pokok Produk Menurut Performance Sales 2008**

No	PERIODE	HPP (000.000)	POT. SALES (000.000)	% HPP
1	Januari	22.136	26.644	83,08%
2	Pebruari	23.342	28.125	82,99%
3	Maret	22.701	27.237	83,35%
4	April	25.186	29.987	83,99%
5	Mei	23.591	26.275	89,79%
6	Juni	25.345	29.925	84,70%
7	Juli	28.076	32.080	87,52%
8	Agustus	28.803	33.135	86,93%
9	September	34.228	39.029	87,70%
10	Oktober	34.530	38.791	89,02%
11	Nopember	36.124	42.672	84,65%
12	Desember	27.012	33.035	81,77%

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

### 3. Harga pokok yang sesungguhnya Terjadi

Harga pokok yang sesungguhnya terjadi periode Januari sampai dengan Desember 2008 adalah sebagai berikut:

**Tabel IV.16**  
**Harga Pokok Produk Sesungguhnya Terjadi**

No.	PERIODE	HPP (000.000)	AKTUAL SALES (000.000)	% HPP
1	Januari	17.714	21.972	80,62%
2	Pebruari	17.704	22.387	79,08%
3	Maret	19.729	24.469	80,63%
4	April	19.608	22.696	86,39%
5	Mei	21.839	25.536	85,52%
6	Juni	26.229	30.648	85,58%
7	Juli	26.847	30.866	86,98%
8	Agustus	32.222	36.848	87,45%
9	September	31.386	38.483	81,56%
10	Oktober	34.204	38.984	87,74%
11	Nopember	26.344	30.731	85,72%
12	Desember	28.824	28.967	99,51%

Sumber: Accounting Dept. PT. Dharma Polimetal

#### 4. Efektifitas Harga Pokok Produksi

##### a. Analisa Selisih Harga Pokok Produksi

Setelah data harga pokok produksi *performance sales* dan harga pokok yang sesungguhnya terjadi diketahui, maka untuk analisa selisih harga pokok produksi dapat disajikan pada tabel berikut ini :

**Tabel IV.17**  
**Analisa Variance HPP**  
Dalam jutaan rupiah

NO.	PERIODE	PERFORMANCE SALES		AKTUAL		VARIANCE	
		HPP	%	HPP	%	HPP	%
1	Januari	22.136	83,08%	17.714	80,62%	4.422	24,96%
2	Pebruari	23.342	82,99%	17.704	79,08%	5.638	31,85%
3	Maret	22.701	83,35%	19.729	80,63%	2.972	15,06%
4	April	25.186	83,99%	19.608	86,39%	5.578	28,45%
5	Mei	23.591	89,79%	21.839	85,52%	1.752	8,02%
6	Juni	25.345	84,70%	26.229	85,58%	-884	-3,37%
7	Juli	28.076	87,52%	26.847	86,98%	1.229	4,58%
8	Agustus	28.803	86,93%	32.222	87,45%	-3.419	10,61%
9	September	34.228	87,70%	31.386	81,56%	2.842	9,05%
10	Oktober	34.530	89,02%	34.204	87,74%	326	0,95%
11	Nopember	36.124	84,65%	26.344	85,72%	9.780	37,12%
12	Desember	27.012	81,77%	28.824	99,51%	-1.812	-6,29%
	<b>Total</b>	<b>331.074</b>		<b>302.650</b>		<b>28.424</b>	<b>9,39%</b>

Sumber: data yang dioah

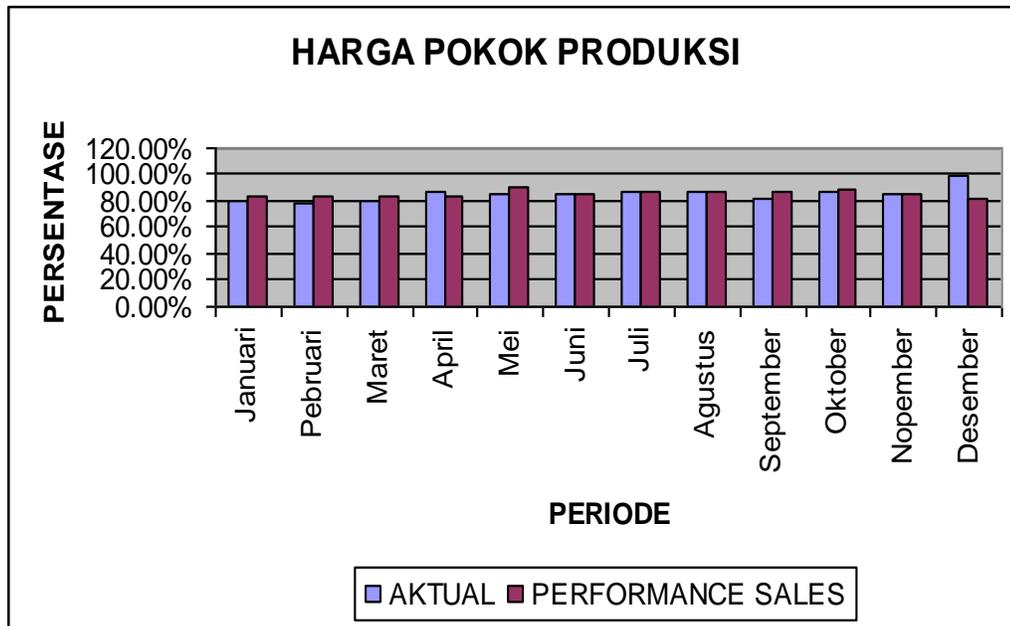
##### b. Hasil Analisa

Berdasarkan analisa diatas maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan harga pokok produksi yang diterapkan oleh perusahaan hampir mendekati kebenaran dengan tingkat penyelewengan total sekitar 9.39%, persentase dari selisih harga pokok produksi didapat dari hasil bagi antara selisih harga pokok produksi dibagi dengan angka harga pokok produksi yang sesungguhnya terjadi

Dengan asumsi lain perusahaan tersebut telah menghemat biaya produks dibandingkan dengan perhitungan harga pokok produksi menurut *performance sales*. Menurut perhitungan analisa selisih diatas, perusahaan telah melakukan penghematan biaya sebesar Rp. 28,424 milyar atau dikatakan *Favourable* dimana biaya proses aktual yang dikeluarkan lebih kecil dari pada biaya proses yang diasumsikan oleh laporan *Performance Sales*.

Dengan data diatas pula penulis membuat diagram perbandingan antara harga pokok performance sales dengan harga pokok yang sesungguhnya terjadi berdasarkan persentase dari masing-masing harga pokok produksi :

**Gambar IV.2**  
**Grafik Perbandingan Harga Pokok Produksi**



Sumber: data yang diolah

## D. Kesimpulan dan Saran

### 1. Kesimpulan

Dari Hasil analisa dan perhitungan Harga pokok Produksi maka penulis memberikan kesimpulan, yaitu sebagai berikut:

- a. Berdasarkan kebijaksanaan yang diterapkan oleh perusahaan maka biaya-biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi dapat diklasifikasikan secara garis besar adalah sebagai berikut:
  - 1) Biaya Produksi terdiri dari:
    - a) Biaya Bahan Baku (*Raw Material*) dan *Outhouse Part*
    - b) Biaya Bahan Pembantu (*Consumables*)
    - c) Biaya Tenaga Kerja Langsung
    - d) Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead*)

Untuk biaya *Factory Overhead* ini terbagi didalam 2 (dua) bagian yaitu terdiri dari:

- a) Factory Overhead-Fixed
  - b) Factory Overhead-Variable
  - 2) Dalam penetapan harga pokok produksi, pembebanan biaya dibagi kepada 12 (dua belas) line produksi yang terdiri dari:
  - 3) *Line Stamping/Press*, biaya dibebankan kepada komponen yang dibuat menggunakan mesin Press.
  - 4) *Line Frame Body*, pembebanan biaya khusus untuk komponen kerangka motor besar.
  - 5) *Line Main Stand*, pembebanan biaya khusus untuk komponen Main Stand
  - 6) *Line Step Bar*, pembebanan biaya khusus untuk komponen Step bar
  - 7) *Line Frame Main*, pembebanan biaya khusus untuk komponen kerangka motor kecil, dan Sub Frame.
  - 8) *Line Swing Arm*, pembebanan biaya untuk komponen Swing Arm
  - 9) *Line Rear Grip*, dibebankan kepada komponen *Rear Grip* dan *Steering Handle*
  - 10) *Line Lock Sheet A Wheel*, khusus dibebankan kepada kunci roda motor.
  - 11) *Line Plate Hanger*, dibebankan kepada komponen *Plate Eng Hanger* dan *Seat Lock Comp.*
  - 12) *Line Painting*, dibebankan kepada komponen yang di cat
  - 13) *Line Powder Coating*, dibebankan kepada komponen yang di Powder Coating.
  - 14) *Line Wheel Rim*, dibebankan khusus untuk produksi velg motor.
- b. Pembebanan pada produk disetiap line produksi diperhitungkan sebagai berikut:
- 1) Produk yang dilas (*welding*), dibebankan berdasarkan panjang standar las perunit dengan ukuran panjang las millimeter (mm).
  - 2) Produk press (*staming*), dibebankan berdasarkan harga press tiap unit.
  - 3) Produk painting dan powder coating, dibebankan berdasarkan luas permukaan produk yang dicat.
- c. Dalam pencapaian prestasi didalam memperoleh laba, perusahaan membuat perhitungan harga produksi dengan menggunakan metode Performance Sales. Dimana pada periode sebelumnya harga pokok produksi telah diperhitungkan dan diasumsikan berapa biaya yang akan keluar dan laba kotor yang akan diperoleh.
- d. Metode *Performance Sales* yang dibuat perusahaan hanya memperhitungkan biaya-biaya produksi secara keseluruhan atau global, dan tidak memperhitungkan secara terperinci terhadap semua biaya yang dikeluarkan didalam proses produksi.
- e. Berdasarkan analisa selisih maka penetapan harga pokok produksi yang diasumsikan melalui perhitungan laporan performance sales perusahaan

dapat menghemat biaya sebesar Rp. 28,424 milyar atau sekitar 9,39 % dari seluruh total harga pokok produksi yang sesungguhnya terjadi selama tahun 2008, sehingga dapat dikatakan efisien atau favourable.

## **2. Saran**

Dari Hasil analisa dan perhitungan Harga pokok Produksi maka penulis memberikan Saran-saran kepada pihak perusahaan, yaitu sebagai berikut :

- a. Perusahaan sebaiknya tetap mempertahankan metode yang telah ada yaitu Laporan Performance Sales didalam penetapan harga pokok produksi sebagai forcast dalam pencapaian prestasi yang akan dicapai serta pengambilan keputusan yang berkaitan dengan biaya-biaya yang akan dikeluarkan.
- b. Hendaknya bagi perusahaan untuk melakukan analisa biaya produksi secara terperinci atas biaya-biaya yang dikeluarkan untuk material, tenaga kerja dan biaya overhead pabrik, sehingga pengeluaran biaya dapat diketahui dengan jelas dan biaya dapat dikontrol seefektif mungkin. Karena didalam laporan performance sales biaya hanya diperhitungkan secara global untuk setiap produk yang diproduksi.

### **Daftar Pustaka**

- Supriyono, SU, Akuntan. 1999. *Akuntansi Biaya (Penentuan Biaya dan Penentuan Harga Pokok)* BPFE. Yogyakarta
- \_\_\_\_\_. 2001. *Akuntansi Manajemen (Proses Pengendalian Manajemen)*. Edisi 1. BPFE Yogyakarta
- Kamaruddin Ahmad. 2000. *Akuntansi Manajemen (Dasar-dasar, konsep biaya & pengambilan keputusan)*. Universitas Sriwijaya Palembang, PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta
- Mulyadi. 2006. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Penerbit Aditya Media. Yogyakarta
- \_\_\_\_\_. 2001. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat & Rekayasa)*. Edisi 3. Salemba Empat. Jakarta
- L.M. Samaryn. 2006. *Akuntansi Manajemen (Suatu Pengantar)*. Edisi 1. Penerbit PT. Raja Grafindo Persada
- Herman Wibowo & Adjat Djatmika. 1997. *Akuntansi Biaya*. Jilid 1. Penerbit Erlangga. Jakarta
- Kasmir & Jakfar. 2005. *Studi Kelayakan Bisnis*. Penerbit Prenada Media. Jakarta