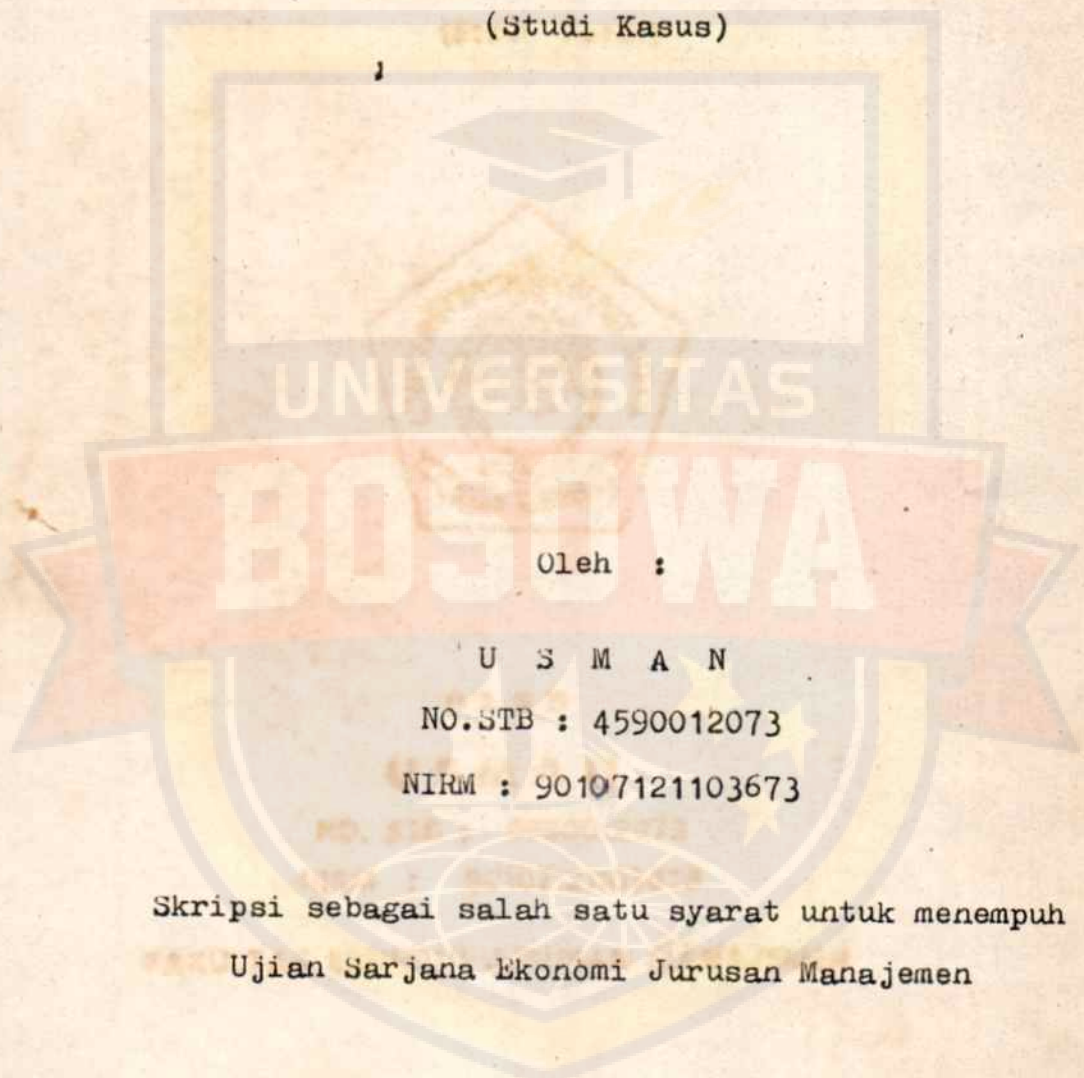


ANALISIS KALKULASI HARGA POKOK PRODUKSI PADA
PERUSAHAAN PABRIK BISKUIT "SITABA"
DI UJUNG PANDANG
(Studi Kasus)



Oleh :

U S M A N

NO.STB : 4590012073

NIRM : 90107121103673

Skripsi sebagai salah satu syarat untuk menempuh
Ujian Sarjana Ekonomi Jurusan Manajemen

p a d a

FAKULTAS EKONOMI JURUSAN MANAJEMEN
UNIVERSITAS "45" UJUNG PANDANG

1 9 9 2

PENGESAHAN

Judul Skripsi : ANALISIS KALKULASI HARGA POKOK PRODUKSI
PADA PERUSAHAAN PABRIK BISKUIT "SITABA"
DI UJUNG PANDANG (Studi Kasus).

Nama Mahasiswa : U S M A N

Nomor STB./NIRM : 4590012073 / 90107121103673

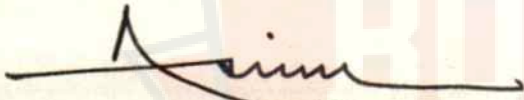
Jurusan : M A N A J E M E N

Program Studi : Manajemen Keuangan dan Pemasaran

Menyetujui :

Pembimbing I,

Pembimbing II,



Drs. ABD. AZIS BERU



A. SIMPORSIAH, S.E.

Mengetahui :

Dekan Fakultas Ekonomi

Ketua Jurusan Manajemen

Universitas "45"

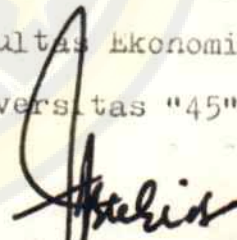
Fakultas Ekonomi

(Purabaya Tugastan),

Universitas "45",



PALIPADA PALISURI, S.E.



H. MUHAMMAD IDRIS, S.E.

Tanggal Pengesahan :

PENERIMAAN

Pada hari/tanggal : Jum'at, 14 Pebruari 1992

Skripsi atas nama : U S M A N

Nomor STB./NIRm : 4590012073 / 90107121103673

Telah diterima oleh Panitia Ujian Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas "45" Ujung Pandang untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Manajemen.

PANITIA UJIAN SKRIPSI

Pengawas Umum : -- Prof.Mr.Dr.H.A.Zainal Abidin F. (.....)

- Dr. H. A. Karim Saleh (.....)

K e t u a : Palipada Palisuri, S.E. (.....)

Sekretaris : Ramli Manrapi, S.B. (.....)

Anggota : 1. Dra. A. Ariyati, S.U. (.....)

2. Drs. Suharwan, S.U. (.....)

3. Drs. Amirullah BM, M.Sc. (.....)

4. Drs. H. M. Said Zakaria (.....)

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum warahmatullahi wabarakatuh

Alhamdulillah... dengan segenap kerendahan hati, penulis persembahkan rasa syukur kehadiran Allah Rabbul Alamin. Atas kemurahanNyaalah sehingga skripsi yang berjudul "Analisis Kalkulasi Harga Pokok Produksi pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Di Ujung Pandang" ini dapat terselesaikan.

Bahan penyusunan dari skripsi ini didasarkan atas hasil penelitian yang telah dilaksanakan oleh penulis. Pelaksanaannya menuangkan model penelitian yang bersifat studi kasus dengan mengangkat beberapa pokok aplikasi alat analisa dalam ilmu manajemen yang telah didapatkan selama di bangku kuliah. Skripsi inipun merupakan sebagian syarat dalam rangka penyelesaian studi pada Fakultas Ekonomi Jurusan Manajemen Universitas "45" Ujung Pandang.

Setiap usaha senantiasa dihadapkan dengan berbagai kendala. Demikian halnya dengan penyusunan skripsi ini. Keterbatasan dalam ilmu dan kedangkalan dalam pemahamannya, terasa menjadi kendala utama dan kendala itu mungkin saja menjadi sumber penyebab dari kekurangan atau ketidaksempurnaan dalam skripsi ini.

Namunpun demikian, bantuan dari berbagai pihak, sedikitnya telah meluaskan penulis untuk dapat mengatasi kendala-kendala yang dirasakan penulis. Oleh karenanya menjadi patutlah apabila penulis menghaturkan terima kasih tak terhingga kepada beliau-beliau yang banyak membantu, khususnya kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Mr. A. Zainal Abidin Farid, Rektor Universitas "45" Ujung Pandang.
2. Bapak Drs. Azis Beru, Pembimbing I dan Ibu Sampursiah, S.E. Pembimbing II atas segala bimbingan yang diberikan sejak dari awal hingga selesainya skripsi ini.
3. Bapak Palipada Palisuri, S.E., Pelaksana Tugas Dekan Fakultas Ekonomi Universitas "45" beserta staf Pembantu Dekan.
4. Bapak H. Muhammad Idris, S.E., Ketua Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas "45" beserta staf Jurusan.
5. Bapak dan Ibu Dosen serta Asisten Dosen yang telah membekali penulis dengan berbagai ilmu pengetahuan.
6. Bapak Winarto, Pimpinan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang atas persetujuan penelitian yang diberikan.
7. Rekan Mahasiswa dan semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyusun skripsi ini.
8. Teristimewa kepada Ibunda dan Ayahanda tercinta atas segenap pengorbanan yang telah dilakukan, mengasuh, mendidik, memotivasi dan membiaya penulis. Juga kepada kakak dan adik penulis yang telah memberi dorongan.

Kepada beliau, hanya terima kasih setinggi-tingginya yang dapat penulis persembahkan. Semoga Allah Rabbul Alamin menimpali sebagai perbuatan amal jariyah, amin.

Wassalam,

Penulis.

DAFTAR ISI

	Hal
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
HALAMAN PENERIMAAN	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR SKEMA	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
BAB 1 : P E N D A H U L U A N	
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Masalah Pokok	5
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian	5
1.4. Hipotesa	6
1.5. Sistematika Pembahasan	6
BAB II : M E T O D O L O G I	
2.1. Daerah Penelitian	8
2.2. Jenis dan Sumber Data	8
2.3. metode Pengumpulan Data	9
2.4. Metode Analisis	10
2.5. Definisi Operasional	11
BAB III : KERANGKA TEORI	
3.1. Beberapa Aspek tentang Produksi	14
3.2. Beberapa Aspek tentang Biaya Produksi	17
3.3. Beberapa Aspek tentang Harga Pokok Produksi	21

3.4. Beberapa Aspek tentang Perbandingan Harga Pokok Produksi	25
BAB IV : GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	
4.1. Sejarah Singkat Perusahaan	27
4.2. Penjualan Produk	29
4.3. Struktur Organisasi	30
4.4. Proses Produksi	33
BAB V : ANALISIS KALKULASI HARGA POKOK PRODUKSI PADA PERUSAHAAN PABRIK BISKUIT "SITABA" DI UJUNG PANDANG	
5.1. Klasifikasi Jenis Biaya dalam Biaya Produksi	36
5.2. Kalkulasi Harga Pokok Produksi	39
5.2.1. Kalkulasi Biaya Bahan	41
5.2.2. Kalkulasi Biaya Tenaga Kerja ...	50
5.2.3. Kalkulasi Biaya Overhead Pabrik	56
5.3. Analisa Perbandingan Harga Pokok Produksi	67
5.3.1. Perbandingan Biaya Bahan	68
5.3.2. Perbandingan Biaya Tenaga Kerja	70
5.3.3. Perbandingan Biaya Overhead Pabrik	72
5.3.4. Perbandingan Harga Pokok Produksi	74
BAB VI : P E N U T U P	
6.1. Kesimpulan	78
6.2. Saran-saran	79
DAFTAR PUSTAKA	81
LAMPIRAN-LAMPIRAN	83

DAFTAR TABEL

	Hal
Tabel 1. Persentase Pertumbuhan Penjualan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Periode 1987 - 1990.	3
Tabel 2. Karakteristik Pengumpulan Biaya Produksi Berdasarkan Sifat Proses Produksi	23
Tabel 3. Penggolongan Sub Unsur Biaya Produksi Berdasarkan Tipe Proses Produksi	24
Tabel 4. Volume Penjualan Biskuit Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Periode 1986-1990.	30
Tabel 5. Standar Pemakaian Bahan Untuk Setiap Kilogram Biskuit yang Dihasilkan	33
Tabel 6. Jumlah Produksi dan Persediaan Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Periode 1986 - 1990.	40
Tabel 7. Jumlah Produksi dan Persediaan Produk Berdasarkan Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Tahun 1990.	40
Tabel 8. Data Persediaan dan Transaksi Bahan Baku pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990..	41
Tabel 9. Data Persediaan dan Transaksi Bahan Penolong Pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Tahun 1990.	45
Tabel 10. Biaya Bahan Penolong Berdasarkan Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	48
Tabel 11. Biaya Bahan Berdasarkan Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang selama Tahun 1990.	49
Tabel 12. Data Tenaga Langsung pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	51
Tabel 13. Biaya Tenaga Kerja Menurut Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	55
Tabel 14. Data Biaya-Biaya Overhead Variabel pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	56

Tabel 15.	Biaya Overhead Variabel yang Telah Dikeluarkan menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	60
Tabel 16.	Data tentang Biaya Overhead Variabel yang Telah Dikeluarkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	61
Tabel 17.	Biaya Overhead Tetap yang Telah Dikeluarkan menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Selama Tahun 1990.	63
Tabel 18.	Biaya Overhead Pabrik yang Dikeluarkan menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.	64
Tabel 19.	Harga Pokok Produksi menurut Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.	66
Tabel 20.	Harga Pokok Produksi yang Telah Diperhitungkan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	68
Tabel 21.	Biaya Bahan menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	69
Tabel 22.	biaya Tenaga Kerja menurut Jenis Produk berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	70
Tabel 23.	Biaya Overhead Pabrik menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	72
Tabel 24.	Harga Pokok Produksi menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	75

DAFTAR SKEMA

	Hal
Skema 1. Unsur-unsur Biaya Produksi yang Membentuk Biaya Produksi	21
Skema 2. Struktur Organisasi Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang	31
Skema 3. Proses Produksi pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang	35



DAFTAR LAMPIRAN

Hal

LAMPIRAN	I. Biaya Bahan Baku menurut Jenis Produk berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	83
LAMPIRAN	II. Biaya Bahan Penolong menurut Jenis Produk berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk tahun 1990.	83
LAMPIRAN	III. Biaya Bahan menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	83
LAMPIRAN	IV. Biaya Tenaga Kerja menurut Jenis Produk berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	84
LAMPIRAN	V. Biaya Overhead Variabel menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	84
LAMPIRAN	VI. Biaya Overhead Tetap menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	84
LAMPIRAN	VII. Biaya Overhead Pabrik menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	85
LAMPIRAN	VIII. Harga Pokok Produksi menurut Jenis Produk berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.	85

BAB I

P E N D A H U L U A N

1.1. Latar Belakang

Telah menjadi keharusan bagi tiap-tiap perusahaan untuk mengatur bagian-bagian operasi usahanya agar senantiasa mendukung tercapainya tujuan. Bagian-bagian operasi tersebut terdiri dari beberapa bagian, salah satu diantaranya adalah bagian operasi produksi. Operasi produksi dalam aktifitasnya merupakan bagian penting dan sangat menentukan eksisnya suatu usaha, karena pada bagian inilah peran penyediaan barang/jasa kebutuhan masyarakat diwujudkan.

Suatu operasi produksi tidaklah sekadar melakukan penciptaan atau penambahan nilai guna (utility value) suatu barang/jasa, lebih dari itu terdapat pengaturan tentang apa dan bagaimana melaksanakannya, lebih jauh lagi terdapat pengaturan tentang berapa yang akan diproduksi. Hal-hal tersebut menuntut pengaturan yang cermat untuk mendukung dan melancarkan operasi produksi. Kecermatan tersebut kian menjadi penting karena pengaturannya melibatkan unsur-unsur biaya yang harus dikeluarkan agar produksi dapat dilaksanakan. Kondisi pengaturan tersebut di atas tak lain dari tuntutan perlunya manajemen operasi produksi diterapkan dalam perusahaan.

Manajemen operasi produksi dalam kaitannya dengan unsur-unsur biaya yang dikorbankan, mempunyai mekanisme yang bagian

utamanya terdiri dari perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian biaya produksi. Dalam mekanisme tersebut terdapat unsur penentuan harga pokok produksi yang merupakan rangkuman dari segenap biaya-biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi. Harga pokok produksi yang ditentukan tersebut berfungsi sebagai basis untuk menetapkan harga jual produk bagi perusahaan.

Berkenaan dengan harga pokok produksi dan harga jual produk, maka terdapat kemutlakan penetapan di dalamnya oleh perusahaan, yaitu harga jual produk ditetapkan lebih tinggi dari harga pokok produksi. Kemutlakan tersebut berlaku setiap perusahaan agar dengan demikian segenap biaya produksi yang dikeluarkan tertutupi oleh harga jual yang lebih tinggi, sehingga terdapat sisa hasil usaha (profit) yang dapat digunakan untuk membiayai perusahaan sekaligus menunjang kelangsungan hidup perusahaan dan pertumbuhan perusahaan. Namun masalah yang sering muncul, khususnya di dalam perusahaan menengah ke bawah adalah umumnya sulit menentukan besarnya harga jual produk yang melebihi biaya produksi. Kesulitan tersebut timbul dari berbagai faktor penyebab, antara lain harga jual produk dari pesaing dan kesulitan intern sendiri, yaitu kurangnya pengetahuan tentang perhitungan harga pokok produksi. Pada penyebab yang disebutkan terakhir di atas, maka perhitungan harga pokok produksi hanya mungkin dilakukan jika segenap unsur biaya produksi diketahui atau dapat diidentifikasi. Hal inipun menuntut kecermatan. Kesalahan dalam perhitungan dapat berakibat langsung pada besar atau kecilnya

harga jual produk yang ditetapkan, selanjutnya mempengaruhi pula daya saing produk dari segi harga.

Hal-hal yang dikemukakan di atas banyak berkaitan dengan masalah yang sedang dihadapi oleh perusahaan pabrik biskuit "SITABA" di Ujung Pandang. Salah satu diantaranya adalah masalah berkenaan dengan harga pokok produksi tersebut. Untuk menjelaskannya, maka berikut ini disajikan tabel tentang persentase pertumbuhan penjualan selama periode 1987 sampai dengan tahun 1990 sebagai latar belakangnya.

Tabel 1. Persentase Pertumbuhan Penjualan pada Perusahaan pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Periode 1987 - 1990.

TAHUN	PERSENTASE PERTUMBUHAN PENJUALAN
1987	6,19 %
1988	15,08 %
1989	3,37 %
1990	17,36 %

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Berdasarkan tabel di atas, maka terlihat bahwa persentase pertumbuhan penjualan pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" selama 4 tahun terakhir bervariasi dari 3 - 17 % setiap tahunnya. Pada tahun 1989, persentase pertumbuhan penjualan adalah yang paling rendah, yaitu bertumbuh sebesar 3,37% dari tahun 1988. Namun pada tahun 1990 meningkat secara drastis sebesar 17,36% dari penjualan tahun 1989. Atau dengan

kata lain, jumlah penjualan biskuit pada tahun 1990 jauh lebih besar dari jumlah penjualan biskuit yang dicapai selama tahun 1989 sebesar 17,36 %.

Dari pengamatan-pengamatan sepintas yang dilakukan, maka diperkirakan bahwa peningkatan tersebut disebabkan oleh rendahnya harga jual produk yang ditetapkan perusahaan pada tahun 1990 dibanding tahun 1989. Sehingga hal itulah yang mendorong konsumen untuk meminta lebih banyak dari tahun sebelumnya. Selanjutnya, harga jual yang rendah tersebut pada tahun 1990 merupakan akibat langsung dari perhitungan harga pokok produksi tahun 1990 yang juga lebih rendah dari tahun sebelumnya, yaitu tahun 1989.

Bagian yang unik dari penafsiran data di atas adalah bahwa meskipun harga pokok produksi yang ditetapkan perusahaan pada tahun 1990 lebih rendah dari tahun 1989, namun setelah melihat catatan-catatan pengeluaran biaya yang terjadi selama tahun 1990 menunjukkan bahwa terdapat beberapa unsur biaya produksi yang bersifat variabel (persatuan) yang lebih besar atau meningkat selama tahun 1990. Hal ini tidaklah sejalan dengan penurunan harga pokok produksi tahun 1990, karena tidak dapat terjadi penurunan harga pokok produksi apabila unsur-unsur biaya variabel yang menyertainya mengalami peningkatan-peningkatan.

Dari penafsiran data dan peninjauan yang dilakukan, maka timbul anggapan sementara bahwa perusahaan pabrik biskuit "SITABA" kurang cermat dalam memperhitungkan harga pokok

produksinya selama tahun 1990 atau terdapat unsur-unsur biaya produksi yang tidak tercakup dalam perhitungan harga pokok produksi.

Kiranya latar belakang inilah yang mendorong penulis untuk mengangkat kalkulasi harga pokok produksi sebagai pembahasan utama, yaitu dengan menyoroti masalah yang tengah dihadapi oleh perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang tentang harga pokok produksinya yang perlu ditinjau kembali untuk membuktikan kesesuaiannya dengan biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan selama tahun 1990.

1.2. Masalah Pokok

Masalah pokok yang dapat diidentifikasi dari latar belakang yang dikemukakan di atas adalah "sejauhmanakah harga pokok produksi yang diperhitungkan bersesuaian dengan biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan?" Sehingga dengan demikian dapatlah diketahui besarnya harga pokok produksi yang semestinya ditetapkan perusahaan.

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui sejauhmana harga pokok produksi ditetapkan perusahaan.
2. Untuk mengetahui sejauhmana harga pokok produksi bersesuaian dengan biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan.

3. Untuk mengetahui besarnya perbedaan harga pokok yang ditetapkan perusahaan dengan harga pokok produksi yang semestinya ditetapkan.

1.3.2. Kegunaan Penelitian

1. Untuk memberikan informasi kepada perusahaan tentang pentingnya harga pokok produksi diperhitungkan dengan cermat.
2. Untuk memberikan acuan kepada perusahaan dalam menghitung dan menentukan besarnya harga pokok produksi sebagai basis penentuan harga jual produk.
3. Untuk menjadi bahan rujukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan, utamanya perusahaan pabrik biskuit "SITABA dalam melaksanakan perencanaan dan pengendalian biaya produksi.

1.4. H i p o t e s i s

Hipotesa yang dapat dikemukakan sehubungan dengan masalah pokok di atas adalah "diduga bahwa perusahaan tidak memperhitungkan keseluruhan unsur-unsur biaya produksi yang telah dikeluarkan dalam harga pokok produksinya, sehingga harga pokok produksi yang ditetapkannya lebih rendah dari yang semestinya."

1.5. Sistematika Pembahasan

Uraian terperinci mengenai permasalahan yang dibahas dalam skripsi ini akan dipaparkan secara menyeluruh dengan

mengikuti sistematika pembahasannya. Adapun sistematika pembahasan tersebut adalah sebagai berikut :

Bab pertama, bab ini merupakan bab pendahuluan yang memaparkan tentang latar belakang masalah, masalah pokok, tujuan dan kegunaan penelitian, hipotesa kerja dan sistematika bahasan.

Bab kedua, bab ini merupakan bab pengungkapan metodologi penelitian yang dilakukan. Di dalamnya disajikan lokasi atau daerah penelitian, jenis dan sumber data serta metode pengumpulan datanya. Diberikan pula metode analisis yang digunakan dalam penelitian serta defenisi operasionalnya.

Pada bab ketiga diuraikan kerangka teori yang mendukung pembahasan masalah dalam penelitian. Kerangka teori ini dibagi ke dalam uraian tentang Produksi dan biaya produksi, Harga Pokok Produksi dan Analisa Perbandingan untuk mengetahui bias antara harga pokok yang telah ditetapkan dengan harga pokok yang semestinya.

Sedangkan pada bab keempat akan diuraikan secara umum tentang sejarah perkembangan perusahaan pabrik biskuit "SITA-BA" sebagai obyek penelitian. Di dalamnya pula digambarkan aspek produksinya, penjualannya serta struktur organisasi yang berlaku.

Bab kelima merupakan bab inti yang menuangkan alat-alat analisis kuantitatif sehubungan dengan masalah yang dibahas. Dan terakhir pada bab keenam memuat kesimpulan yang dapat dicetuskan serta saran-saran alternatif untuk perbaikan.

BAB II

M E T O D O L O G I

2.1. Daerah Penelitian

Obyek dari pada, penelitian yang dilaksanakan ini adalah pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA". Perusahaan tersebut terletak di dalam wilayah Kotamadya Ujung Pandang, tepatnya di Jalan Cumi-cumi Nomor 14 A. Penetapan pabrik biskuit tersebut sebagai obyek penelitian disebabkan karena pertimbangan lokasi atau tempat berdirinya perusahaan tersebut yang sangat mudah dijangkau dengan alat angkutan umum. Pertimbangan lainnya adalah bahwa perusahaan tersebut berada dalam kategori industri menengah ke bawah, sehingga berbagai peralatan atau penerapan manajemen operasi perlu ditunjukkan sebagai pedoman dalam menerapkannya ke dalam perusahaan. Disamping itu, ketersediaan data yang relevan dengan pembahasan juga menjadi pertimbangan penetapannya.

2.2. Jenis dan Sumber Data

2.1.1. Jenis-jenis Data

Data yang dibutuhkan untuk analisis terdiri dari dua jenis utama, yaitu :

- a. Data Primer ; yaitu data yang diperoleh langsung dari pihak pertama, yakni pihak yang secara langsung menangani pengeluaran-pengeluaran yang berkaitan dengan biaya produksi.

b. Data Sekunder ; yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung atau melalui perantara pihak-pihak lain, yakni pihak yang tidak terlibat langsung dalam penanganan pengeluaran biaya produksi. Termasuk dalam hal ini adalah catatan, dokumen atau laporan-laporan perusahaan.

2.2.2. Sumber Data

Kedua jenis data di atas diperoleh dari dalam perusahaan sendiri (sumber intern). Data Primer bersumber dari pimpinan perusahaan langsung yang menangani pengeluaran-pengeluaran biaya produksi. Sedangkan data ekstern bersumber dari luar perusahaan yang ada kaitannya dengan masalah yang dibahas, seperti yang berasal dari buku-buku literatur lainnya.

2.3. Metode Pengumpulan Data

Data yang diperoleh dari sumber intern di atas dikumpulkan dengan dua teknik utama, yaitu interview (wawancara) dan observasi (pengamatan). Metode interview dilakukan terhadap jenis data primer, sedangkan metode observasi dilakukan terhadap jenis data sekunder maupun primer. Termasuk dalam metode observasi ini, antara lain menelusuri catatan-catatan keuangan, laporan penjualan, laporan biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan dan sebagainya yang berkaitan dengan alat analisis yang digunakan untuk pembahasan.

2.4. Metode Analisis

Data yang telah dikumpulkan, selanjutnya dianalisis dengan alat analisa kuantitatif dan komparatif yang tersistemasi sebagai berikut :

2.4.1. Pengklasifikasian jenis biaya yang termasuk dalam unsur biaya produksi, meliputi :

- a. Biaya bahan, mencakup :
 - Biaya bahan baku
 - Biaya bahan penolong
- b. Biaya tenaga kerja, mencakup :
 - Biaya tenaga langsung
 - Biaya tenaga tak langsung
- c. Biaya overhead pabrik, mencakup :
 - Biaya overhead variabel
 - Biaya overhead tetap

2.4.2. Perhitungan Harga Pokok Produksi, dengan model :

Biaya bahan baku	Rp. XXX
Biaya bahan penolong	Rp. <u>XXX(+)</u>
Biaya bahan	Rp. XXX
Biaya tenaga langsung	Rp. XXX
Biaya tenaga tak langsung	Rp. <u>XXX(+)</u>
Biaya tenaga kerja	Rp. XXX
Biaya overhead variabel	Rp. XXX
Biaya overhead tetap	Rp. <u>XXX(+)</u>
Biaya overhead pabrik	Rp. <u>XXX(+)</u>
Harga Pokok Produksi	Rp. <u>====</u>

2.4.3. Analisa Perbandingan, dengan model komparatif :

Analisa ini dilakukan dengan membandingkan harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan dengan harga pokok produksi yang semestinya ditetapkan perusahaan.

Hasil perbandingan tersebut memberikan acuan untuk menilai kesesuaian atau ketidaksesuaian harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan.

2.5. Definisi Operasional

Dalam operasionalnya, beberapa istilah pokok yang digunakan didefinisikan sebagai berikut :

- a. Biaya bahan ; adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pemakaian bahan untuk produksi. Bahan ini terdiri dari bahan baku dan bahan penolong.
- b. Biaya bahan baku ; adalah biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan dengan pemakaian bahan baku atau bahan yang membentuk bagian menyeluruh dari suatu produk.
- c. Biaya bahan penolong ; adalah biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pemakaian bahan penolong untuk produksi, yaitu jenis bahan yang tidak nampak secara fisik dalam bagian menyeluruh suatu produk.
- d. Biaya tenaga kerja ; adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pemakaian jasa tenaga kerja untuk melaksanakan kegiatan produksi. Tenaga kerja ini terdiri dari tenaga langsung dan tenaga tak langsung.
- e. Biaya tenaga langsung ; adalah biaya yang dikeluarkan se-

- hubungan dengan pemakaian tenaga kerja secara langsung dalam proses produksi.
- f. Biaya tenaga tak langsung ; adalah biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pemakaian jasa tenaga kerja yang ikut melancarkan kegiatan proses produksi namun tidak terlibat langsung dalam proses produksi.
 - g. Biaya overhead pabrik ; adalah keseluruhan biaya-biaya yang dikeluarkan selain biaya bahan dan biaya tenaga kerja sehubungan dengan kegiatan produksi. Biaya overhead pabrik ini terdiri dari biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap.
 - h. Biaya overhead variabel ; adalah biaya-biaya selain biaya bahan dan tenaga kerja yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan produksi. Biaya ini bersifat berubah-ubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan produksi.
 - i. Biaya overhead tetap ; adalah biaya-biaya selain biaya bahan dan tenaga kerja yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan produksi. Biaya ini bersifat tetap dalam skala tertentu tanpa dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan produksi.
 - j. Harga pokok produksi ; adalah akumulasi unsur-unsur biaya produksi yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan produksi pada kapasitas tertentu sebagai basis penentuan biaya produksi persatuan produk yang dihasilkan.
 - k. Harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan ; adalah akumulasi unsur-unsur biaya produksi yang telah

diperhitungkan dan ditetapkan perusahaan berdasarkan cara-cara yang telah ditetapkannya pula.

- l. Harga pokok produksi yang semestinya ; adalah akumulasi unsur-unsur biaya produksi yang diperhitungkan berdasarkan cara-cara atau teknik perhitungan menurut teori analisis.
- m. Ketidaksesuaian/kesesuaian harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan ; adalah kecocokan/ketidacocokan antara harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan dengan jumlah biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan.



BAB III

KERANGKA TEORI

3.1. Beberapa Aspek tentang Produksi

Suatu perusahaan terdiri dari beberapa bagian operasi, salah satu diantaranya adalah bagian operasi produksi. Bagian operasi produksi dalam suatu perusahaan memegang peranan penting dalam segenap aktivitas usaha yang dilakukan, karena pada bagian inilah sebenarnya suatu perusahaan disebut ada dan sedang melayani kebutuhan masyarakat. Olehnya itu, sudah semestinya pulalah jika bagian operasi produksi mendapat perhatian yang lebih besar.

Suatu perusahaan dikatakan melaksanakan kegiatan produksi jika di dalam perusahaan tersebut terdapat usaha-usaha untuk menciptakan atau menambah kegunaan sesuatu benda. Untuk menciptakan atau menambah kegunaan benda tersebut, maka diperlukan input-input berupa faktor-faktor produksi. Pernyataan ini sejalan dengan definisi yang diberikan oleh Sofjan Assauri tentang produksi yang dikemukakan dalam bukunya "Management produksi" (1980 : 7) sebagai berikut :

"Kegiatan produksi adalah segala kegiatan dalam menciptakan dan menambah kegunaan (utility) sesuatu barang atau jasa, untuk kegiatan mana dibutuhkan faktor-faktor produksi yang dalam ilmu ekonomi berupa tanah, modal, tenaga kerja, skill (organizational, managerial dan technical skill)."

Sejalan dengan definisi di atas, Sukanto Reksohadiprojo dan Indriyo Gitosudarmo juga memberikan definisinya tentang produksi tersebut. Definisi ini dikemukakan dalam bukunya "Mana-

gement Produksi" (1988 : 1), sebagai berikut :

"Produksi merupakan penciptaan atau penambahan faedah bentuk, waktu dan tempat atas faktor-faktor produksi sehingga lebih bermanfaat bagi pemenuhan kebutuhan manusia"

Kegunaan atau faedah yang dimaksudkan pada kedua definisi di atas adalah kegunaan bentuk, waktu dan tempat dari suatu benda. Sedangkan benda dalam hal ini adalah baik yang bersifat benda riil (barang) maupun yang bersifat abstrak (jasa). Faktor-faktor produksi yang dimaksudkan adalah input-input yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan produksi. Suatu faktor-faktor produksi pada bagian besarnya terdiri dari faktor produksi asli dan faktor produksi turunan. Faktor produksi asli terdiri dari kekayaan-kekayaan alam dan tenaga kerja yang tersedia. Sedangkan faktor produksi turunan berupa modal dan pengetahuan atau keterampilan.

Keseluruhan faktor produksi tersebut diciptakan dan ditambah kegunaannya melalui suatu proses yang disebut proses produksi. Jadi, proses produksi merupakan rangkaian kegiatan yang dilakukan untuk mengubah input-input (faktor produksi) menjadi out put yang berbentuk barang atau jasa.

Dalam rangkaian kegiatan untuk menghasilkan barang atau jasa, maka terdapat perbedaan proses untuk menghasilkan jasa dengan proses menghasilkan barang. Proses untuk menghasilkan jasa dikategorikan dalam industri jasa, sedangkan proses untuk menghasilkan barang dikategorikan dalam industri pengolahan atau pabrikasi (manufactur). Dalam industri manufactur, proses pengubahan input menjadi out put diklasifikasikan lagi kedalam

dua tipe atau jenis proses produksi, yaitu :

1. Tipe produksi aliran (continuous)
2. Tipe produksi terputus-putus (intermitten).

Perbedaan pokok antara kedua tipe proses produksi di atas terletak pada waktu yang digunakan untuk menyiapkan atau mengatur peralatan produksi yang digunakan untuk memproduksi sesuatu produk atau beberapa produk tanpa mengalami perubahan.

Perbedaan yang cukup jelas pada kedua tipe proses produksi ini dikemukakan oleh Sofjan Assauri sebagai berikut :

"Proses yang terputus-putus disebut Intermittent Process. Dalam proses seperti ini terdapat waktu yang pendek (short run) dalam persiapan (set-up) peralatan untuk perubahan yang cepat guna dapat menghadapi variasi produk yang berganti-ganti; misalnya terlihat dalam pabrik yang menghasilkan produknya untuk atau berdasarkan pesanan.... Proses yang terus-menerus disebut Continuous Process. Dalam proses ini terdapat waktu yang panjang tanpa adanya perubahan-perubahan dari pada pengaturan dan penggunaan mesin serta peralatannya. Proses seperti ini terdapat dalam pabrik yang menghasilkan produknya untuk pasar (produksi massa)...."

(Sofjan Assauri, 1980 : 65-66)

Pengklasifikasian jenis proses produksi dalam industri manufaktur seperti diatas, juga dilakukan oleh Elwood S. Buffa dan Rakesh K. Sarin dalam bukunya "Modern Production/Operation Management" eighth edition (1987 : 20-21) yang membaginya dalam istilah yang lain, yaitu :

1. Tipe produksi yang berfokus pada proses
2. Tipe produksi yang berfokus pada produk.

Pada dasarnya, kedua pembagian Buffa tersebut adalah sama dengan yang dilakukan oleh Assauri. Tipe proses produksi yang berfokus pada proses menunjuk pada pengertian pengaturan fasi-

litas yang diatur sesuai dengan urutan kegiatan atau routing dan arus bahan yang telah distandardisir. Sedangkan tipe produksi yang berfokus pada produk menunjuk pada pengertian pengaturan fasilitas yang bersifat fleksibel atau dapat digunakan untuk berbagai produk dan ukuran.

3.2. Beberapa Aspek tentang Biaya Produksi

Untuk menciptakan atau menambah kegunaan suatu barang atau jasa dalam suatu kegiatan produksi, maka diperlukan masukan-masukan berupa faktor-faktor produksi. Faktor-faktor produksi tersebut bersifat langka dan karena kelangkaan itu maka untuk memperolehnya dalam rangka kegiatan produksi diperlukan pengorbanan-pengorbanan tertentu. Pengorbanan-pengorbanan tertentu itu tidak lain adalah biaya, dalam hal ini biaya produksi.

Biaya dan produksi dapat diartikan atau didefinisikan secara terpisah. Khusus untuk definisi produksi seperti telah diberikan pada sub bab sebelumnya dan untuk definisi biaya itu sendiri, berikut ini ditampilkan beberapa pendapat para penulis tentang akuntansi biaya.

Biaya menurut Ralph S. Polimeni dan kawan-kawan dalam bukunya "Cost Accounting; Concepts and Application for Managerial Decision Making" edisi kedua menyebutkan definisi biaya sebagai berikut :

"Cost is defined as the value of sacrifice made to acquire goods or service...."
(Polimeni, et.al, 1986 : 9)

Definisi yang dikemukakan Polimeni dan kawan-kawan di atas menunjukkan pengertian biaya sebagai nilai pengorbanan atau nilai yang dikorbankan untuk memperoleh barang atau jasa. Menurut Mulyadi dalam bukunya "Akuntansi Biaya; Perhitungan Harga Pokok dan Pengendalian, Biaya", nilai dalam pengertian biaya dapat pula dimaknakan sebagai pengorbanan sumber ekonomis dalam bentuk uang. Uraian Mulyadi ini dapat disebutkan sebagai berikut :

"Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang,"
(Mulyadi, 1983 : 3-4)

Dari kedua pengertian biaya yang diberikan di atas dan dari pengertian produksi pada sub bab sebelumnya, maka dapatlah biaya dan produksi itu dikonfirmasi untuk mendapatkan suatu pengertian tentang biaya produksi. Jadi biaya produksi adalah nilai yang dapat dikorbankan atau sumber ekonomis yang dikorbankan dalam bentuk uang untuk memperoleh faktor-faktor produksi dalam upaya menciptakan atau menambah kegunaan suatu barang atau jasa.

Sehubungan dengan klasifikasi industri yang terdiri dari industri jasa (service) dan industri pengolahan atau pabrikasi (manufactur), maka pengertian biaya produksi dapat pula merujuk pada klasifikasi industri tersebut secara spesifik. Dalam industri manufactur, pengertian biaya produksi dapat dijelaskan dengan menggunakan unsur-unsur biaya produksi yang tercapuk di dalamnya. Pengertian yang lebih jelas tentang hal ini dapat dilihat dari definisi biaya produksi yang dikemukakan

oleh Ray H. Garrison dalam bukunya "Managerial Accounting; Concepts for Planning, Control, Decision making" edisi keempat (1985 : 48), sebagai berikut :

"Product cost are cost that involved in the manufacture of goods and include direct material, direct labor, and manufacturing overhead."

Biaya produksi menurut Garrison di atas menunjuk pada unsur-unsur biaya produksi yang membentuk biaya produksi secara keseluruhan dengan mensyaratkan sifat produksi yang berada dalam lingkup industri manufaktur. Hal ini sejalan dengan pemaparan Charles T. Horngren tentang biaya produksi tersebut dalam kegiatan produksi yang bersifat manufaktur atau pabrikasi. Lebih lanjut dalam bukunya "Intorduction Managerial Accounting" edisi keenam, Horngren menyebutkan :

"Manufacturing is the transformation of materials into other goods through the use of labor and factory facilities. Three major elements in the cost of manufactured product : 1. Direct materials, 2. Direct labor, 3. Factory overhead."

(Horngren, 1984 : 59)

Berdasarkan uraian-uraian tentang biaya produksi di atas, maka dapat disebutkan bahwa unsur-unsur biaya produksi pada bagian besarnya terdiri dari ; biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Ketiga unsur-unsur biaya produksi tersebut, masing-masing dapat diperinci lagi dalam sub-sub biaya produksi yang lebih kecil lagi sesuai dengan sub bagian yang dibiayainya, yaitu :

1. Biaya bahan, terdiri dari :
 - a. Biaya bahan baku
 - b. Biaya bahan penolong

2. Biaya tenaga kerja, terdiri dari :
 - a. Biaya tenaga kerja langsung
 - b. Biaya tenaga kerja tak langsung
3. Biaya overhead pabrik, terdiri dari :
 - a. Biaya overhead variabel
 - b. Biaya overhead tetap.

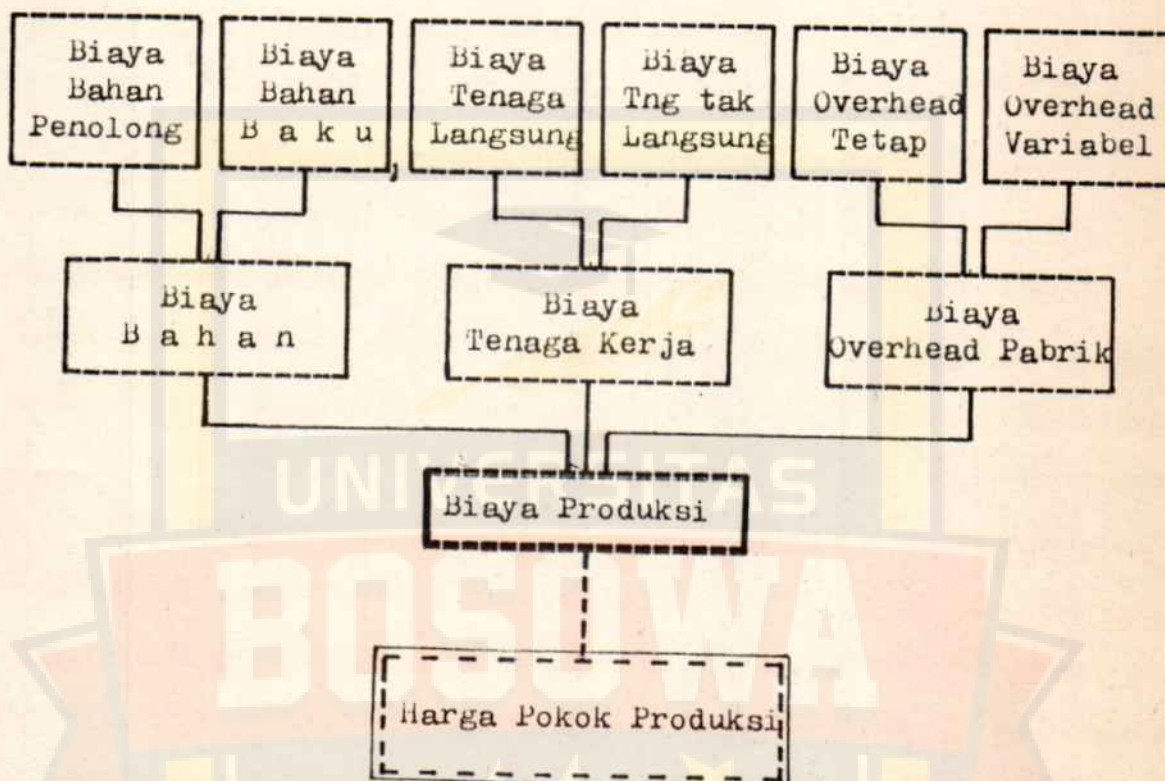
Biaya bahan adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan bahan-bahan, baik bahan baku maupun bahan penolong untuk kegiatan produksi.

Biaya tenaga kerja adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam bentuk gaji dan upah sehubungan dengan pemakaian jasa atau tenaga kerja, baik tenaga kerja langsung maupun tak langsung untuk kegiatan produksi dan kelancaran produksi.

Biaya overhead pabrik adalah biaya-biaya selain biaya bahan dan tenaga kerja yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan produksi. Biaya overhead pabrik terdiri dari biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap. Biaya overhead variabel adalah biaya overhead yang selalu berubah-ubah sesuai dengan perubahan volume atau kegiatan produksi. Sedangkan biaya overhead tetap adalah biaya overhead yang cenderung tetap pada skala kegiatan produksi tertentu tanpa terpengaruh oleh adanya perubahan volume atau kegiatan produksi.

Uraian-uraian di atas tentang biaya produksi beserta pembagiannya ke dalam unsur-unsur biaya produksi dapat dilihat dan dimengerti kembali dengan memperhatikan skema pada halaman berikut ini.

Skema 1. Unsur-unsur Biaya Produksi yang Membentuk Biaya Produksi.



3.3. Beberapa Aspek tentang Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi dapat diartikan sebagai keseluruhan biaya produksi yang melekat dalam suatu produk yang telah dihasilkan pada jumlah tertentu dan pada periode tertentu pula. Biaya produksi keseluruhan yang dimaksudkan adalah unsur-unsur biaya produksi yang telah diakumulasi sedemikian rupa, terdiri dari biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Tinjauan teoritis menyangkut harga pokok produksi ini, antara lain telah dilakukan oleh beberapa ahli. Salah satunya

diantaranya adalah Ray H. Garrison. harga pokok produksi disebutkan oleh Garrison (1985 : 32), sebagai berikut :

"Cost of goods manufactured are the materials, labor and overhead cost that have gone into the products that have been produced during a period."

Bagian-bagian biaya produksi yang terangkum dalam unsur biaya produksi di atas merupakan akumulasi dari sub-sub unsur biaya produksi itu sendiri yang membentuk biaya produksi secara keseluruhan. Pengertian yang lebih jelas tentang hal ini dapat diikuti dengan melihat kembali skema 1. pada halaman sebelumnya.

Dalam beberapa literatur, metode perhitungan harga pokok produksi berbeda antara satu penulis dengan penulis yang lain namun pada pokoknya dapat dibedakan ke dalam dua jenis metode perhitungan yang diklasifikasikan berdasarkan sifat proses produksi yang dianut oleh perusahaan. Sifat proses produksi tersebut terdiri dari dua bagian utama yaitu proses produksi terus-menerus (continous) dan proses produksi terputus-putus (intermittent). Proses produksi continous menekankan pada prosesnya itu sendiri, sedangkan proses produksi intermittent menekankan pada produknya, yang dicirikan dengan bentuk produk pesanan.

Perbedaan sifat proses produksi tersebut, menjadikan metode perhitungan harga pokok produksi dapat dibagi ke dalam dua metode utama pula, yaitu :

1. Metode harga pokok pesanan
2. Metode harga pokok proses.

Tentang kedua metode perhitungan harga pokok produksi tersebut, penjelasannya diberikan oleh Mulyadi, sebagai berikut :

"Metode harga pokok pesanan adalah cara penentuan harga pokok produk dimana biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk sejumlah produk tertentu, atau suatu jasa yang dapat dipisahkan identitasnya dan yang perlu ditentukan harga pokoknya secara individual.

Metode harga pokok proses adalah cara penentuan harga pokok produk yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu kepada proses atau kegiatan produksi dan membagikannya sama rata kepada produk yang dihasilkan dalam periode tersebut."

(Mulyadi, 1983 : 15-16)

Perbedaan sifat proses produksi dalam perusahaan yang memproduksi dengan tipe proses dan perusahaan yang memproduksi dengan tipe pesanan, mengakibatkan perbedaan pula dalam karakteristik pengumpulan biaya-biaya produksi. Perbedaan tersebut digambarkan oleh Mulyadi dalam bentuk tabel seperti tampak di bawah ini, (Mulyadi, 1983 : 180) :

Tabel 2. Karakteristik Pengumpulan Biaya Produksi berdasarkan sifat proses Produksi

	: Tipe Proses	: Tipe Pesanan
biaya produksi dikumpulkan	Tiap-tiap bulan atau periode penentuan harga pokok.	Untuk tiap-tiap pesanan.
harga pokok per satuan dihitung	Pada akhir tiap bulan atau akhir periode penentuan harga pokok produk.	Apabila pesanan telah selesai diproduksi.
Rumus perhitungan harga pokok per satuan	Jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan selama bulan atau periode tertentu dibagi dengan jumlah satuan produk yang dihasilkan selama periode ybs.	Jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan untuk pesanan tertentu dibagi dengan jumlah satuan produk yang diproduksi dalam pesanan bersangkutan.

Sebelum melaksanakan perhitungan harga pokok produksi, maka hal yang mendahului adalah mengetahui penggolongan-penggolongan biaya yang tercakup dalam biaya produksi tersebut. Bagian-bagian biaya produksi seperti yang telah disebutkan sebelumnya terdiri dari dari biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Dalam kedua metode perhitungan harga pokok produksi di atas, terdapat perbedaan penggolongan sub unsur biaya produksi yang berkait langsung dengan tipe proses produksi perusahaan. Perbedaan sub unsur biaya produksi tersebut menurut tipe proses produksinya, selanjutnya ditunjukkan kembali oleh Mulyadi yang dimodifikasi dalam bentuk tabel di bawah ini.

Tabel 3. Penggolongan Sub Unsur Biaya Produksi Berdasarkan Tipe Proses Produksi.

Unsur	Sub Unsur Biaya Produksi	
	Tipe Proses	Tipe Pesanan
Bahan	- Bahan baku - Bahan penolong	- Bahan baku
Tenaga kerja	- Tenaga langsung - Tenaga tak langsung	- Tenaga langsung
Overhead pabrik	- Overhead variabel - Overhead tetap	- Overhead variabel - Overhead tetap.

(Mulyadi, 1983 : 181-184).

Dari tabel di atas terlihat bahwa biaya bahan penolong dan biaya tenaga tak langsung dalam tipe pesanan tidak termasuk dalam unsur biaya bahan dan unsur biaya tenaga kerja, tetapi dimasukkan dalam golongan unsur biaya overhead variabel dan unsur biaya overhead tetap.

3.4. Beberapa Aspek tentang Perbandingan Harga Pokok Produksi

Secara etimologis, perbandingan menunjuk pada suatu pengertian tentang suatu hal tertentu yang diangkat secara bersama-sama dengan satu atau beberapa hal lain yang tertentu pula, dengan mana dilakukan penilaian-penilaian atas hal-hal yang bersama-sama itu. Pada pengertian ini, maka hal-hal yang dimaksudkan adalah harga pokok produksi.

Harga pokok produksi yang diperbandingkan adalah harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan disatu pihak dengan harga pokok produksi yang dihitung berdasarkan kerangka teoritisnya dipihak lain. Pada proses perbandingan tersebut terdapat penilaian-penilaian atas keduanya dengan berpatokan pada jumlah biaya produksi keseluruhan yang telah dikeluarkan selama periode tertentu dan dalam jumlah produk yang tertentu.

Hasil-hasil penilaian dari perbandingan yang dilakukan akan memberikan kesimpulan tentang efektifitas perhitungan harga pokok produksi keduanya, baik prosedurnya maupun dalam ketepatan atau kesesuaiannya dengan jumlah biaya produksi yang sesungguhnya telah dikeluarkan.

Perbandingan seperti di atas penting dilakukan oleh perusahaan-perusahaan, agar dengan demikian dapat dilakukan perbaikan-perbaikan terhadap operasi perusahaan secara keseluruhan. Namunpun demikian, suatu kelemahan utama dari perbandingan tersebut adalah dasar perbandingannya. Hertanto D. dalam bukunya "Akuntansi untuk Usahawan" edisi kelima, (1981 : 167) telah mengkhawatirkan hal ini. Akan tetapi, meskipun terdapat

kekhawatiran seperti itu, Hertanto masih memberikan jalan-jalan, yaitu :

"Untuk mendapatkan suatu patokan biaya yang baik, kita harus mengetahui biaya-biaya apa yang diperlukan dan berapa dari masing-masing biaya ini. Oleh karena itu sebelum produksi dimulai, terlebih dahulu masing-masing unsur biaya (bahan, tenaga kerja dan overhead) harus dianalisis untuk mengetahui berapa besarnya masing-masing biaya seharusnya dalam suatu keadaan tingkat harga dan cara produksi yang normal...." (Hertanto, 1981 : 167).

Berkenaan dengan masalah yang disebutkan pada bab sebelumnya, maka menjadi jelaslah bahwa perbandingan dalam bentuk analisa ini patut dilakukan oleh perusahaan, untuk kemudian mengoreksi kesalahan-kesalahan yang mungkin terdapat dalam cara perhitungan harga pokok produksi yang telah dilakukan oleh perusahaan.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

4.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang merupakan perusahaan pabrikasi perseorangan yang bergerak di bidang industri makanan. Perusahaan ini dinyatakan resmi berdiri pada tahun 1978 dengan diterbitkannya Surat Izin dari Pemerintah Daerah Kotamadya Ujung Pandang Nomor 57/I.P.6/78 tertanggal 18 Maret 1978. Selanjutnya perusahaan ini pula dikategorikan sebagai Perusahaan Industri Kecil setelah Surat Izin Usaha yang dikeluarkan oleh Departemen Perindustrian terbit, yaitu dengan nomor 121/SS/STIPK/X/85 tertanggal 25 Oktober 1985. Namun sebelumnya telah terbit pula Surat izin dari Departemen Perdagangan dengan nomor 1108/20-22/B/PM/NAS, yang dikeluarkan pada tanggal 20 Oktober 1984.

Pendirian perusahaan pabrik biskuit "SITABA" ini dilatar belakangi oleh berbagai faktor pertimbangan, antara lain:

1. Adanya modal usaha yang tersedia dan adanya lokasi (tempat) yang dimiliki untuk berdirinya pabrik.
2. Adanya keterampilan dan pengalaman usaha yang dimiliki untuk mengelola usaha dan perusahaan.
3. Tersedianya bahan baku dan tenaga kerja untuk dapat melaksanakan kegiatan usaha dan mengelola perusahaan.
4. Adanya kenyataan bahwa produk biskuit merupakan salah satu jenis makanan ekstra yang digemari oleh pasar.

Atas pertimbangan-pertimbangan di atas, maka Ny. Lili Wijaya selaku pelopor pendirian perusahaan ini melengkapi atau memenuhi berbagai persyaratan pendirian usaha, sehingga akhirnya berdirilah suatu pabrik biskuit berinitial "SITABA" yang berlokasi di Jalan Cumi-cumi nomor 14 A Ujung Pandang.

Pada awalnya, perusahaan pabrik biskuit "SITABA" ini dipimpin sendiri oleh Ny. Lili Wijaya yang sekaligus sebagai pemilik perusahaan. Namun pada perkembangannya, kepemimpinan tersebut diserahkan pada saudara kandungnya sendiri, yaitu Tuan Winarto yang bertanggungjawab penuh dalam menjalankan operasi perusahaan.

Sejak berdirinya perusahaan pabrik biskuit "SITABA" ini, kemajuannya yang cukup berarti bermula setelah 1980 terlewati, yaitu ketika volume kegiatan produksi perusahaan meningkat melampaui tahun-tahun sebelumnya. Peningkatan produksi tersebut disebabkan oleh tingkat permintaan konsumen yang juga bertumbuh. Pertumbuhan permintaan konsumen tersebut merupakan pengaruh langsung dari usaha perusahaan untuk senantiasa meningkatkan kualitas produk yang ditawarkannya kepada masyarakat.

Dalam tahun-tahun perjalanan perusahaan pabrik biskuit "SITABA" ini, perkembangan yang terjadi di dalamnya kian menjadi pesat. Kepesatan perkembangan tersebut menuntut perusahaan untuk melakukan penyesuaian-penyesuaian dalam sistem manajemennya. Perubahan atau penyesuaian penting yang telah dilakukan adalah bahwa perusahaan ini telah membuka kesempatan

bagi orang-orang luar untuk bekerja sebagai buruh atau pegawai tetap perusahaan. Hal ini merupakan kemajuan atau perkembangan bagi perusahaan pabrik biskuit "SITABA" karena sebelumnya perusahaan ini hanya mempekerjakan orang-orang yang masih terikat dalam hubungan keluarga.

Untuk terlaksananya operasi perusahaan, perusahaan pabrik biskuit "SITABA" mempekerjakan 34 orang tenaga, yang terdiri dari 8 orang tenaga tetap dan 26 orang tenaga tidak tetap (harian). Dari jumlah tenaga kerja tersebut, terdapat peningkatan sejak dimulainya operasi, yaitu hanya sebanyak 6 orang pada tahun 1978 dan berubah menjadi 34 orang sampai pada akhir tahun 1989 dan tahun 1990.

4.2. Penjualan Produk

Produk (biskuit) yang dihasilkan oleh perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang dipasarkan di dalam daerah Sulawesi Selatan. Pemasaran tersebut dilakukan dengan menyerahkan langsung produk jadi ke para distributor, baik yang berlokasi di Kotamadya Ujung Pandang maupun yang ada di daerah-daerah. Melalui distributor itu pulalah perusahaan melakukan market Test atas produk yang dipasarkannya. Dengan adanya market test tersebut, perusahaan biskuit "SITABA" senantiasa mengetahui aspek-aspek pemasaran produknya, baik kuantitas maupun kualitasnya.

Perkembangan penjualan produk perusahaan pabrik biskuit "SITABA" ini, cenderung meningkat dari waktu ke waktu. Hal

ini terlihat dari angka penjualan produk yang mampu dilakukan pada setiap tahun. Sebagai gambaran perkembangan tersebut, berikut ini disajikan angka-angka volume penjualan yang dapat dicapai perusahaan selama 5 tahun terakhir.

Tabel 4. Volume Penjualan Biskuit Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang periode 1986 - 1990.

PERIODE (TAHUN)	VOLUME PENJUALAN (Kg)
1986	96.500
1987	102.470
1988	117.926
1989	121.905
1990	143.068

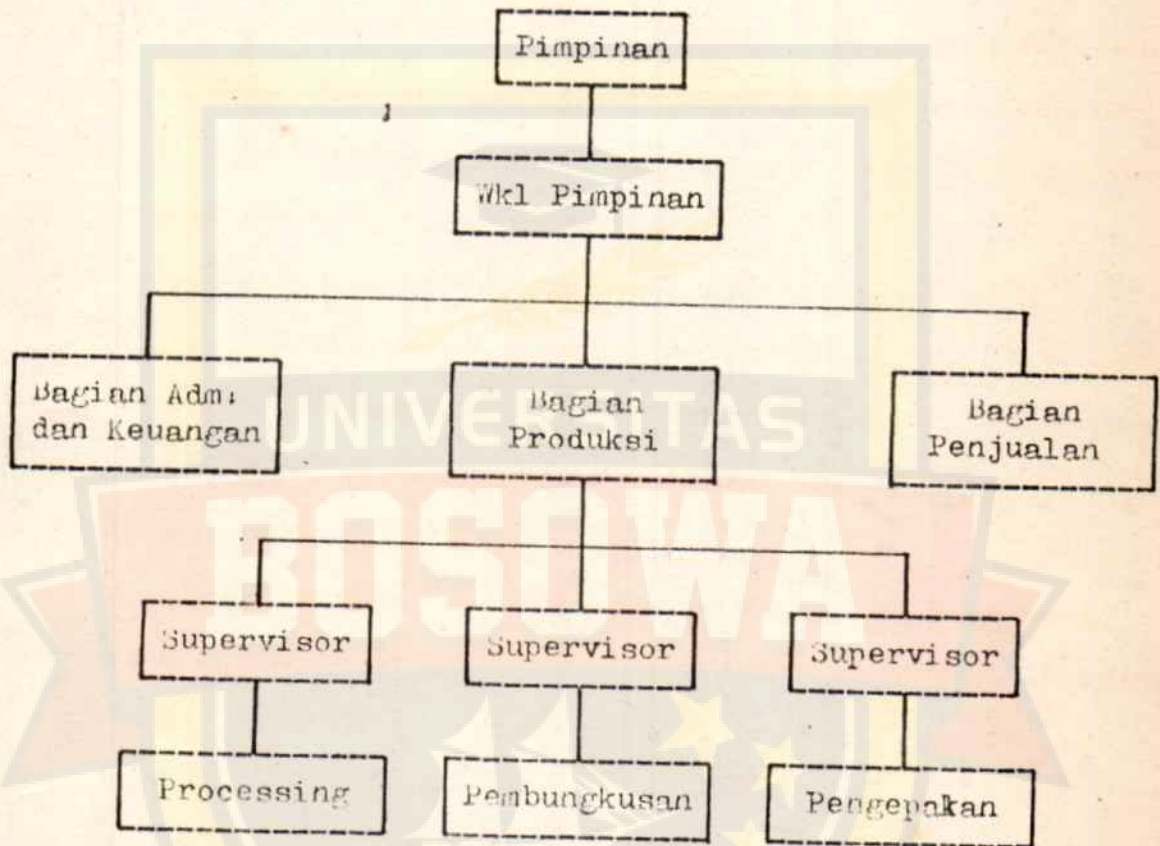
Sumber: Perusahaan pabrik biskuit "SITABA".

4.3. Struktur Organisasi

Dengan semakin kompleksnya tugas-tugas yang dilakukan dalam mengelola perusahaan, maka pimpinan perusahaan tidak mungkin dapat menyelesaikannya dengan hanya mengandalkan kekuatannya sendiri. Untuk itu, perusahaan telah mengangkat dan menetapkan tugas-tugas kepada beberapa orang untuk membantu melaksanakan tugas-tugas sesuai dengan bidang tugas masing-masing. Secara konkrit, pembagian tugas dan tanggungjawab tersebut dituangkan dalam bentuk struktur organisasi perusahaan. Adapun struktur organisasi perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung pandang yang telah ditetapkan adalah

berikut :

Skema 2. Struktur Organisasi Perusahaan Pabrik Biskuit SITABA Tahun 1990.



Sumber : Perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Masing-masing tugas dan tanggungjawab yang dibebankan berdasarkan struktur di atas adalah sebagai berikut :

1. Pimpinan

Pimpinan merupakan manajer yang bertanggungjawab atas seluruh kegiatan operasi perusahaan, baik kegiatan internal maupun eksternal. Pimpinan mengambil keputusan dan kebijaksanaan yang harus ditempuh serta melakukan pendelegasian wewenang kepada bawahannya.

2. Wakil Pimpinan

wakil pimpinan bertugas dan bertanggungjawab membantu pimpinan dalam melaksanakan kegiatan operasi perusahaan dan menggantikan pimpinan bila tidak berada di tempat. Wakil pimpinan juga bertugas menyelesaikan tugas-tugas pimpinan sewaktu-waktu pimpinan tidak dapat menyelesaikannya.

3. Bagian Administrasi dan Keuangan

Bagian administrasi dan keuangan bertugas dalam mengadakan pembukuan atas transaksi-transaksi yang berhubungan dengan keuangan perusahaan dan administrasi perusahaan. Bagian ini bertanggungjawab kepada pimpinan.

4. Bagian Produksi

Bagian produksi bertugas menjalankan kegiatan yang berkaitan langsung dengan proses produksi, membuat aturan-aturan tentang pelaksanaan kegiatan produksi. Bagian ini bertanggungjawab kepada pimpinan.

5. Bagian Penjualan

Bagian penjualan bertugas melaksanakan penjualan sekaligus melakukan penagihan-pengaihan kepada para distributor. Bagian bertanggungjawab kepada pimpinan.

6. Supervisor (pengawas)

Para pengawas bertugas mengawasi kegiatan kerja para karyawan dan mengawasi bagian-bagian kerja tersebut sesuai dengan bidang pengawasannya. Supervisor ini bertanggungjawab kepada bagian produksi.

7. Karyawan

7. Karyawan

Karyawan-karyawan bertugas melaksanakan pekerjaan-pekerjaan produksi yang telah ditetapkan oleh bagian produksi sesuai dengan bidang pekerjaannya. Karyawan ini diawasi oleh para supervisor dan bertanggungjawab kepada bagian produksi.

4.4. Proses Produksi

Produk (biskuit) yang dihasilkan perusahaan biskuit "SITABA" Ujung Pandang terdiri dari 3 (tiga) jenis, yaitu biskuit Cream, Biskuit Coklat dan Biskuit Marie. Ketiga jenis biskuit tersebut diolah dalam satu mesin yang sama secara bergiliran dan dengan campuran bahan-bahan yang disesuaikan dengan jenis produk yang akan dihasilkan. Standar campuran bahan-bahan untuk setiap jenis produk tersebut adalah sebagai berikut

Tabel 5. Standar Pemakaian Bahan Untuk Setiap Kilogram Biskuit yang Dihasilkan.

JENIS BAHAN	JENIS PRODUK		
	CREAM (Kg)	COKLAT (Kg)	MARIE (Kg)
Tepung Terigu	0,70	0,75	0,67
Gula Pasir	0,18	0,13	0,19
Mentega	0,10	0,10	0,12
Essence	0,01	0,01	0,01
Amoniak	0,01	0,01	0,01

Sumber: Perusahaan pabrik biskuit "SITABA".

Tipe proses produksi yang dianut untuk mengolah bahan-bahan menjadi produk jadi (biskuit) adalah tipe aliran, yaitu pengaturan kerja mesin-mesin dan tenaga yang mengalir dari satu bagian kegiatan ke bagian kegiatan lainnya secara berurutan dan bersifat terus-menerus (continuous). Tipe produksi mengalir ini dimungkinkan karena perusahaan memproduksi untuk kebutuhan masyarakat umum dan tidak berdasarkan pesanan-pesanan tertentu.

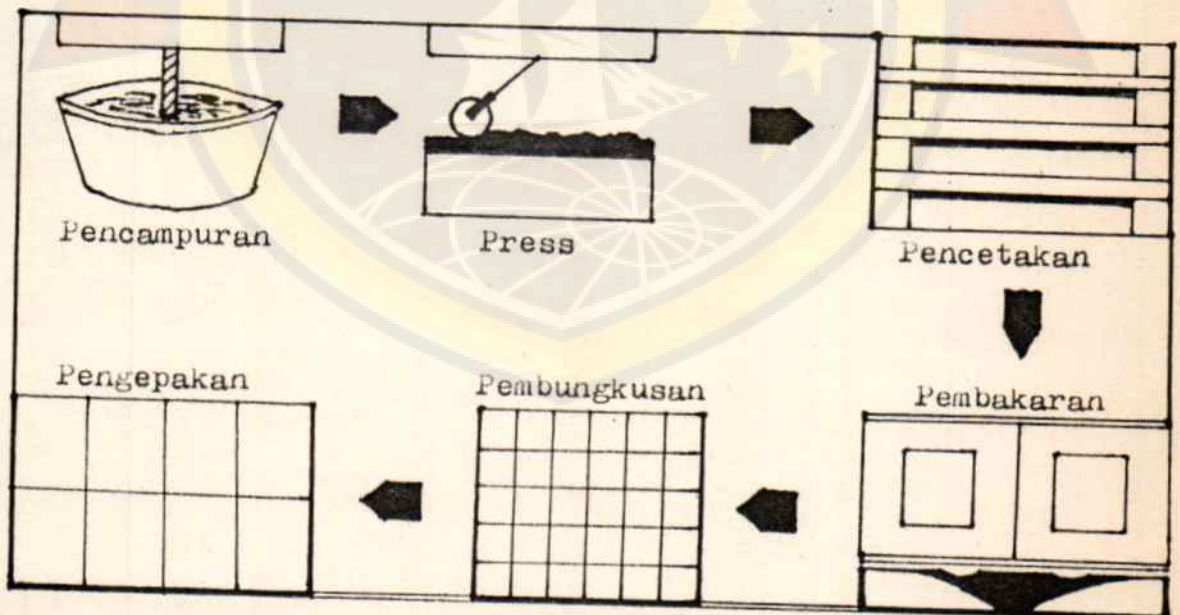
Proses produksi perusahaan pabrik biskuit "SITABA" secara berturut-turut adalah sebagai berikut :

1. Pencampuran : Bahan-bahan dimasukkan dalam mesin campur sesuai dengan standar pemakaian bahan untuk jenis produk tertentu. Mesin campur ini kemudian mengaduk bahan-bahan tersebut hingga merata dengan waktu \pm 20 menit.
2. Press : Bahan-bahan yang telah tercampur rata tersebut selanjutnya dimasukkan ke dalam mesin press untuk menguatkan bagian-bagian campuran (adonan) sebelum dicetak.
3. Pencetakan : Adonan yang telah dipress kemudian dimasukkan ke mesin cetakan yang disesuaikan dengan bentuk yang diinginkan.
4. Pemanasan : Setelah adonan-adonan tersebut selesai dicetak dalam mesin cetakan, selanjutnya dipindahkan ke mesin pemanas untuk pembakaran dengan lama pemanasan \pm 15 menit.

5. Pengemasan : Setelah pembakaran dilakukan, maka terbentuklah biskuit-biskuit. Biskuit ini selanjutnya dibungkus sesuai dengan yang telah ditetapkan dengan label perusahaan untuk kemudian dilakukan pengepakan dalam jumlah yang lebih besar. Pada proses ini, berarti biskuit tersebut telah siap untuk diserahkan kepada para distributor.

Untuk lebih jelasnya proses produksi yang disebutkan di atas, maka berikut ini disajikan skema aliran proses produksi tersebut.

Skema 3. Proses Produksi pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.



Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

BAB V

ANALISIS KALKULASI HARGA POKOK PRODUKSI PADA
PERUSAHAAN PABRIK BISKUIT "SITABA" DI UJUNG PANDANG

5.1. Klasifikasi Jenis Biaya dalam Biaya Produksi

Sebagai dasar untuk dapat melaksanakan perhitungan harga pokok produksi, maka terlebih dahulu diberikan rumusan-rumusan tentang jenis biaya yang diklasifikasikan dalam biaya produksi, yaitu sebagai berikut :

5.1.1. Biaya Bahan

Biaya bahan terdiri dari biaya bahan baku dan biaya bahan penolong. Masing-masing jenis biaya tersebut dirumuskan sebagai berikut :

a. Biaya bahan baku

Biaya bahan baku adalah biaya bahan yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan dan pemakaian bahan baku untuk kegiatan produksi. Bahan baku adalah bagian yang tampak secara menyeluruh dalam suatu produk. Pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" bahan baku tersebut adalah tepung terigu.

b. Biaya bahan penolong

Biaya bahan penolong adalah biaya bahan yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan dan pemakaian bahan penolong untuk kegiatan produksi. Bahan penolong adalah bagian yang tidak tampak dalam wujud fisik suatu produk.

Bahan penolong pada perusahaan pabrik biskuit

"SITABA" adalah :

- Gula pasir
- Mentega
- Essence (pewangi)
- Amoniak

5.1.2. Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja terdiri dari biaya tenaga langsung dan biaya tenaga tak langsung. Masing-masing jenis biaya tersebut dirumuskan sebagai berikut :

a. Biaya tenaga langsung

Biaya tenaga langsung adalah biaya yang dikeluarkan dalam bentuk upah kepada para pekerja yang terlibat langsung dalam proses produksi.

Pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" tenaga kerja langsung tersebut berjumlah 26 orang yang terbagi ke dalam tiga bagian kegiatan produksi, yaitu ;
8 orang di bagian processing, 15 orang bagian pembungkusan dan 3 orang dibagian pengepakan.

b. Biaya tenaga tidak langsung

Biaya tenaga tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan dalam bentuk gaji kepada para tenaga tetap yang tidak terlibat langsung dalam proses produksi.

Tenaga tidak langsung pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" berjumlah 8 orang, terdiri dari 1 orang direktur, 1 orang wakil direktur, 3 orang kepala bagi-

an dan 3 orang supervisor (pengawas).

5.1.3. Biaya overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik terdiri dari biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap. Masing-masing jenis biaya overhead tersebut dirumuskan sebagai berikut :

a. Biaya overhead variabel

Biaya overhead variabel adalah biaya-biaya selain biaya bahan dan biaya tenaga kerja yang dikeluarkan sehubungan dengan kegiatan produksi dan bersifat berubah-ubah sesuai dengan perubahan volume atau kegiatan produksi.

Biaya overhead variabel pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" terdiri dari :

- Biaya bahan bakar
- Biaya pembungkusan
- Biaya pengepakan
- Biaya produk cacad.

b. Biaya overhead tetap

Biaya overhead tetap adalah biaya-biaya selain biaya bahan dan biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dan bersifat tetap tanpa dipengaruhi oleh perubahan volume atau kegiatan produksi.

Biaya overhead tetap pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" terdiri dari :

- Biaya reparasi dan pemeliharaan
- Biaya Kesejahteraan karyawan

- Penyusutan aktiva tetap
- Pajak
- Biaya lain-lain.

Hasil pengklasifikasian jenis-jenis biaya dalam biaya produksi di atas, selanjutnya menjadi patokan untuk mengadakan kalkulasi harga pokok produksi pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" di bagian berikut ini.

5.2. Kalkulasi Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi adalah akumulasi dari segenap unsur-biaya yang membentuk biaya produksi. Perhitungannya dilakukan dengan menjumlahkan masing-masing unsur biaya yang terdiri dari biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik. Atau dengan formula sebagai berikut :

Biaya bahan baku	Rp XXX
Biaya bahan penolong	<u>Rp XXX(+)</u>
Biaya Bahan	Rp XXX
Biaya tenaga langsung	Rp XXX
Biaya tenaga tak langsung	<u>Rp XXX(+)</u>
Biaya Tenaga Kerja	Rp XXX
Biaya overhead variabel	Rp XXX
Biaya overhead tetap	<u>Rp XXX(+)</u>
Biaya Overhead Pabrik	<u>Rp XXX(+)</u>
Harga Pokok Produksi	<u><u>Rp XXX</u></u>

Untuk menentukan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan, maka perhitungannya dilakukan dengan membagi

jumlah biaya produksi keseluruhan dengan jumlah produk yang dihasilkan, atau dengan rumus :

$$\text{Harga pokok produksi/satuan produk} = \frac{\text{Jumlah biaya produksi}}{\text{Jumlah produksi}}$$

Sebelum menerapkan rumus-rumus di atas, maka terlebih dahulu harus diketahui besarnya masing-masing unsur biaya produksi. Sebagai patokan perhitungan, berikut ini diberikan data dasar tentang jumlah produksi, persediaan awal dan persediaan akhir produk pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Tabel 6. Jumlah Produksi dan Persediaan Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Periode 1986-1990.

TAHUN	JUMLAH PRODUKSI (kg)	PERSEDIAAN AWAL (kg)	PERSEDIAAN AKHIR (kg)
1986	95.330	10.840	9.670
1987	104.864	9.670	12.064
1988	114.397	12.064	8.535
1989	123.931	8.535	10.561
1990	138.230	10.561	5.723

Sumber : Perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Tabel 7. Jumlah Produksi dan Persediaan Produk Berdasarkan Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

JENIS PRODUK	JUMLAH PRODUKSI (kg)	PERSEDIAAN AWAL (kg)	PERSEDIAAN AKHIR (kg)
CREAM	44.421	3.394	1.839
COKLAT	56.856	4.344	2.354
MARIE	36.953	2.823	1.530

Sumber : Perusahaan pabrik biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

5.2.1. Kalkulasi Biaya Bahan

5.2.1.1. Kalkulasi Biaya Bahan Baku

Untuk menentukan besarnya biaya bahan baku, maka rumus yang digunakan adalah sebagai berikut :

Persediaan awal bahan baku	Rp. XXX
Pembelian bahan baku	Rp. XXX(+)
Bahan tersedia untuk produksi ..	Rp. XXX
Persediaan akhir bahan baku	Rp. XXX(-)
Biaya bahan baku	Rp. XXX

Sedangkan untuk perhitungan biaya bahan baku pada setiap produk yang dihasilkan digunakan rumus :

$$\frac{\text{Biaya bahan baku}}{\text{Jumlah produksi}} = \text{Biaya bahan baku/produk.}$$

Bahan baku pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" yaitu tepung terigu yang digunakan untuk keseluruhan jenis produk yang dihasilkan, yakni biskuit Cream, Coklat dan Marie.

Data mengenai bahan baku tersebut adalah sebagai berikut :

Tabel 8. Data Persediaan dan Transaksi Bahan Baku pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

URAIAN	JUMLAH	HARGA/KG	BIAYA
Persediaan awal	7.925 kg	Rp 427,-	Rp 3.383.975,-
Persediaan akhir	4.430 kg	Rp 430,-	Rp 1.904.900,-
Pembelian bahan	95.000 kg	Rp 430,-	Rp 40.850.000,-

Sumber : Perusahaan pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Dari data tabel 8. di atas maka perhitungan biaya bahan baku dapat dilakukan dengan mentransferkannya ke dalam rumus di atas, yaitu sebagai berikut :

Persediaan awal	7.925 kg @ Rp427,-	...Rp 3.383.975,-
Pembelian bahan	<u>95.000 kg @ Rp430,-</u>	.. <u>Rp 40.850.000,-(+)</u>
Bahan tersedia ..	102.925 kg	Rp 44.233.975,-
Persediaan akhir	<u>4.430 kg @ Rp430,-</u>	.. <u>Rp 1.904.900,-(-)</u>
Biaya bahan baku	98.495 kg	<u>Rp 42.329.075,-</u>

Biaya bahan baku sebesar Rp 42.329.075,- merupakan biaya bahan yang dikeluarkan selama tahun 1990 dengan jumlah pemakaian bahan sebanyak 98.495 kg. Pemakaian bahan sebesar 98.495kg tersebut, terdiri dari pemakaian pada setiap jenis produk yang dihasilkan, yaitu masing-masing sebesar :

- Cream sebanyak 31.095 kg
- Coklat sebanyak 42.642 kg
- Marie sebanyak 24.758 kg

Untuk menghitung besarnya biaya bahan pada setiap produk produk yang dihasilkan, maka terlebih dahulu ditentukan besarnya biaya bahan baku pada setiap jenis produk dan pada setiap pemakaian bahan baku. Perhitungannya dilakukan dengan membagi jumlah bahan yang digunakan untuk setiap jenis produk dengan jumlah bahan seluruhnya yang digunakan, hasilnya kemudian dikalikan dengan jumlah biaya bahan baku yang telah dikeluarkan,

atau ;
$$\frac{\text{Pemakaian bahan baku produk X}}{\text{Jumlah pemakaian bahan baku}} \times \text{Jumlah biaya bahan}$$

Sehingga, biaya bahan baku untuk masing-masing jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{31.095 \text{ kg}}{98.495 \text{ kg}} \times \text{Rp } 42.329.075,- = \text{Rp } 13.363.344,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{42.642 \text{ kg}}{98.495 \text{ kg}} \times \text{Rp } 42.329.075,- = \text{Rp } 18.325.767,-$$

$$\text{Marie} = \frac{24.758 \text{ kg}}{98.495 \text{ kg}} \times \text{Rp } 42.329.075,- = \text{Rp } 10.639.964,-$$

Karena besarnya biaya bahan baku pada setiap pemakaian bahan baku untuk setiap jenis produk yang dihasilkan telah diketahui maka besarnya biaya bahan baku untuk setiap jenis produk selama tahun 1990 dapat pula ditentukan, yaitu :

$$\text{- Cream} = \frac{\text{Rp } 13.363.344,-}{44.421 \text{ kg}} = \text{Rp } 300,83/\text{kg}$$

$$\text{- Coklat} = \frac{\text{Rp } 18.325.767,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp } 322,32/\text{kg}$$

$$\text{- Marie} = \frac{\text{Rp } 10.639.964,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp } 287,93/\text{kg}$$

Dari perhitungan di atas, maka dapat disebutkan bahwa untuk menghasilkan biskuit jenis Cream sebanyak satu kilogram dibutuhkan biaya bahan baku sebesar Rp 300,83. Atau dengan kata lain, bahwa untuk menghasilkan satu kilogram biskuit dari setiap jenisnya, maka dibutuhkan biaya bahan untuk pengeluaran sebesar Rp 911,08 yang terdiri dari Rp 300,83 biaya bahan baku dari jenis Cream, Rp 322,32 biaya bahan baku dari jenis Coklat dan Rp 287,93 dari biaya bahan baku jenis Marie.

5.2.1.2. Kalkulasi Biaya Bahan Penolong

Untuk menghitung besarnya biaya bahan penolong, maka rumus yang digunakan adalah sebagai berikut :

Persediaan awal bahan penolong	Rp. XXX
Pembelian bahan penolong	<u>Rp. XXX(+)</u>
Bahan tersedia untuk produksi ...	Rp. XXX

Bahan tersedia untuk produksi ... Rp. XXX
 Persediaan akhir bahan penolong Rp. XXX(-)
 Biaya bahan penolong Rp. XXX

Sedangkan perhitungan biaya bahan penolong untuk setiap produk yang dihasilkan, dipakai rumus :

$$\frac{\text{Biaya bahan penolong}}{\text{Jumlah Produksi}} = \text{Biaya bahan penolong/produk}$$

Bahan penolong pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" terdiri dari Gula pasir, Mentega, Amoniak dan Essence. Keempat jenis bahan penolong tersebut, digunakan secara bersama-sama dan dipakai pada setiap jenis produk atau biskuit yang dihasilkan.

Data dasar untuk melakukan perhitungan biaya bahan penolong ini, disajikan pada tabel 9. di halaman berikut ini. Dari data tabel 9. tersebut maka perhitungan biaya bahan penolong dapat dilakukan berdasarkan rumus di atas.

- Biaya bahan penolong untuk Gula pasir :

Persediaan awal.....	1.916 kg @ Rp590,-	Rp. 1.130.440,-
Pembelian	<u>21.500 kg @ Rp610,-</u>	<u>Rp.13.115.000,-(+)</u>
Gula pasir tersedia	23.416 kg	Rp.14.245.440,-
Persediaan akhir	<u>1.008 kg @ Rp610,-</u>	<u>Rp. 614.880,-(-)</u>
Biaya bahan Gula pasir...	22.408 kg	<u><u>Rp.13.630.560,-</u></u>

Jumlah gula pasir yang digunakan untuk keseluruhan jenis produk adalah sebesar 22.408 kg dengan biaya sebesar Rp 13.630.560,-. Pemakaian gula pasir tersebut terdiri dari

- Cream sebanyak 7.996 kg
- Coklat sebanyak 7.391 kg

- Marie sebanyak 7.021 kg

Sedangkan besarnya biaya gula pasir untuk setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{7.996 \text{ kg}}{22.408 \text{ kg}} \times \text{Rp } 13.630.560,- = \text{Rp } 4.863.886,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{7.391 \text{ kg}}{22.408 \text{ kg}} \times \text{Rp } 13.630.560,- = \text{Rp } 4.495.871,-$$

$$\text{Marie} = \frac{7.021 \text{ kg}}{22.408 \text{ kg}} \times \text{Rp } 13.630.560,- = \text{Rp } 4.270.803,-$$

Tabel 9. Data Persediaan dan Transaksi Bahan Penolong pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Tahun 1990

URAIAN	JUMLAH	HARGA/KG	BIAYA
<u>Persediaan Awal :</u>			
Gula Pasir	1.916 kg	Rp 590,-	Rp 1.130.440,-
Mentega	1.217 kg	Rp 800,-	Rp 973.600,-
Amoniak	445 kg	Rp 2.500,-	Rp 1.112.500,-
Essence	248 kg	Rp 525,-	Rp 130.200,-
<u>Persediaan Akhir :</u>			
Gula Pasir	1.008 kg	Rp 610,-	Rp 614.880,-
Mentega	655 kg	Rp 825,-	Rp 540.375,-
Amoniak	62 kg	Rp 2.500,-	Rp 155.000,-
Essence	65 kg	Rp 525,-	Rp 34.125,-
<u>Pembelian :</u>			
Gula Pasir	21.500 kg	Rp 610,-	Rp 13.115.000,-
Mentega	14.000 kg	Rp 825,-	Rp 11.550.000,-
Amoniak	1.000 kg	Rp 2.500,-	Rp 2.500.000,-
Essence	1.200 kg	Rp 525,-	Rp 630.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

- Biaya bahan penolong untuk Mentega :

Persediaan awal	1.217 kg @ Rp800,-	Rp 973.600,-
Pembelian	<u>14.000 kg @ Rp825,-</u>	<u>Rp 11.550.000,-(+)</u>
Mentega tersedia	15.217 kg	Rp 12.523.600,-
Persediaan akhir	<u>655 kg @ Rp825,-</u>	<u>Rp 540.375,-(-)</u>
Biaya bahan Mentega	14.562 kg	<u><u>Rp 11.983.225,-</u></u>

Pemakaian mentega sebesar 14.562 kg senilai
Rp 11.983.225,- tersebut di atas, terdiri dari :

- Cream sebanyak 4.442 kg
- Coklat sebanyak 5.686 kg
- Marie sebanyak 4.434 kg

Sedangkan besarnya biaya mentega untuk setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{4.442 \text{ kg}}{14.562 \text{ kg}} \times \text{Rp } 11.983.225,- = \text{Rp } 3.655.369,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{5.686 \text{ kg}}{14.562 \text{ kg}} \times \text{Rp } 11.983.225,- = \text{Rp } 4.679.070,-$$

$$\text{Marie} = \frac{4.434 \text{ kg}}{14.562 \text{ kg}} \times \text{Rp } 11.983.225,- = \text{Rp } 3.648.786,-$$

- Biaya bahan penolong untuk Amoniak :

Persediaan awal	445 kg @ Rp2.500,-	Rp 1.112.500,-
Pembelian	<u>1.000 kg @ Rp2.500,-</u>	<u>Rp 2.500.000,-(+)</u>
Amoniak tersedia	1.445 kg	Rp 3.612.500,-
Persediaan akhir	<u>62 kg @ Rp2.500,-</u>	<u>Rp 155.000,-(-)</u>
Biaya bahan Amoniak	1.983 kg	<u><u>Rp 3.457.500,-</u></u>

Biaya bahan amoniak untuk keseluruhan jenis produk se-

besar Rp. 3.475.500,- dengan jumlah pemakaian bahan sebanyak 1.383 kg. Jumlah pemakaian amoniak sebesar 1.383 kg tersebut terdiri dari :

- Cream sebanyak 444 kg
- Coklat sebanyak 569 kg
- Marie sebanyak 370 kg

Sedangkan besarnya biaya amoniak untuk setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{444 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 3.457.500,- = \text{Rp. } 1.110.000,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{569 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 3.457.500,- = \text{Rp. } 1.422.500,-$$

$$\text{Marie} = \frac{370 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 3.457.500,- = \text{Rp. } 925.000,-$$

- Biaya bahan penolong untuk Essence :

Persediaan awal	248 kg @ Rp525,-.....	Rp. 130.200,-
Pembelian	<u>1.200 kg @ Rp525,-.....</u>	<u>Rp. 630.000,-(+)</u>
Essence tersedia	1.448 kg	Rp. 760.200,-
Persediaan akhir	<u>65 kg @ Rp525,-.....</u>	<u>Rp. 34.125,-(-)</u>
Biaya bahan essence	1.383 kg	<u><u>Rp. 726.075,-</u></u>

Pemakaian bahan essence yang berjumlah 1.383 kg dengan nilai sebesar Rp. 726.075,- merupakan keseluruhan jenis produk. Jumlah tersebut, terdiri dari :

- Cream sebanyak 444 kg
- Coklat sebanyak 569 kg
- Marie sebanyak 370 kg

Sedangkan besarnya biaya bahan essence untuk setiap jenis

produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{444 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 726.075,- = \text{Rp. } 233.100,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{569 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 726.075,- = \text{Rp. } 298.725,-$$

$$\text{Marie} = \frac{370 \text{ kg}}{1.383 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 726.075,- = \text{Rp. } 194.250,-$$

Dengan demikian, apabila hasil perhitungan biaya-biaya bahan penolong di atas dikumpulkan, maka hasilnya adalah jumlah biaya bahan penolong. Hasil perhitungan tersebut tampak pada tabel 10. berikut ini.

Tabel 10. Biaya Bahan Penolong Berdasarkan Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

JENIS PRODUK	JENIS BIAYA				BIAYA BAHAN PENOLONG
	GULA PASIR (Rp.)	MENTEGA (Rp.)	AMONIAK (Rp.)	ESSENCE (Rp.)	
CREAM	4.863.886	3.655.369	1.110.000	233.100	9.862.355
COKLAT	4.495.871	4.679.070	1.422.500	298.725	10.896.166
MARIE	4.270.803	3.648.786	925.000	194.250	9.038.839
Jumlah	13.630.560	11.983.225	3.457.500	726.075	29.797.360

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang (data telah diolah).

Dari tabel 10. di atas, selanjutnya ditentukan besarnya biaya bahan penolong untuk setiap jenis produk yang dihasilkan, yaitu sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 9.862.355,-}{44.421 \text{ kg}} = \text{Rp. } 222,02/\text{kg}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp } 10.896.166,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp } 191,65/\text{kg}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp } 9.038.839,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp } 244,60/\text{kg}$$

Dari perhitungan perhitungan di atas dapat disebutkan bahwa untuk memproduksi biskuit jenis Cream sebanyak satu kilo gram, maka biaya bahan penolong yang harus dikeluarkan sebesar Rp 222,02. Atau untuk memproduksi ketiga jenis biskuit tersebut dengan masing-masing satu kilogram, maka biaya bahan penolong yang dikeluarkan berjumlah Rp 658,27 yang terdiri dari Rp 222,02 dari jenis Cream, Rp 191,65 dari jenis Coklat dan Rp 244,60 dari jenis Marie.

5.2.1.3. Akumulasi Biaya-biaya Bahan

Biaya bahan baku dan biaya bahan penolong yang telah dikalkulasi di atas, selanjutnya diakumulasi untuk mendapatkan total biaya bahan. Perhitungannya dilakukan dengan menjumlahkan jumlah biaya bahan baku dengan jumlah biaya bahan penolong

Berdasarkan perhitungan yang telah dilakukan, maka besarnya biaya bahan tampak pada tabel 11. di bawah ini.

Tabel 11. Biaya Bahan Berdasarkan Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang selama Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA BAHAN BAKU (Rp)	BIAYA BAHAN PENOLONG (Rp)	TOTAL BIAYA BAHAN
CREAM	13.363.344,-	9.862.355,-	23.225.699,-
COKLAT	18.325.767,-	10.896.166,-	29.221.933,-
MARIE	10.639.964,-	9.038.839,-	19.678.803,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah)

Berdasarkan hasil perhitungan di tabel 11. maka dapatlah ditentukan besarnya biaya bahan untuk setiap jenis produk yang dihasilkan, yaitu :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 23.225.699,-}{44.421 \text{ kg}} = 522,85/\text{kg}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 29.221.933,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp. } 513,96/\text{kg}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 19.678.803,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp. } 532,54/\text{kg}$$

Dengan perhitungan biaya bahan per satuan produk yang diproduksi di atas, dapat disebutkan bahwa untuk memproduksi biskuit jenis Cream sebanyak satu kilogram, maka biaya bahan dikeluarkan sebesar Rp 522,85. Atau jika dilakukan produksi hadap ketiga jenis produk tersebut dengan masing-masing satu kilogram, maka biaya bahan yang dikeluarkan sebesar Rp 1.569,35 terdiri dari Rp 522,85 biaya bahan dari jenis Cream, Rp 513,96 biaya bahan dari jenis Coklat dan Rp 532,54 biaya bahan dari jenis Marie.

5.2.2. Kalkulasi Biaya Tenaga Kerja

5.2.2.1. Kalkulasi Biaya Tenaga Langsung

Untuk menentukan besarnya biaya tenaga langsung, maka digunakan rumus :

Jam kerja tersedia	XXX jam
Waktu tidak bekerja	<u>XXX</u> jam(-)
Jam kerja terpakai	XXX jam
Tarif upah/jam kerja	<u>Rp. X</u>
Biaya tenaga langsung	<u><u>Rp.XXX</u></u>

Sebelum menerapkan rumus perhitungan biaya tenaga langsung tersebut, maka sebagai dasar perhitungan berikut ini disajikan data perusahaan pabrik biskuit "SITABA" tentang tenaga langsung.

Tabel 12. Data tentang Tenaga Langsung pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

U R A I A N	SATUAN
Jumlah tenaga langsung	26 orang
Jam kerja/hari	7 jam
Hari kerja/tahun	300 hari
Jumlah hari tidak kerja	27 hari
Tarif upah/Jam kerja/orang	Rp 214,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Jumlah tenaga langsung sebanyak 26 orang merupakan tenaga keseluruhan yang dipekerjakan untuk semua jenis produk yang dihasilkan. Sedangkan tarif upah sebesar Rp 214,- adalah tarif upah rata-rata yang dibayarkan pada setiap pekerja di semua bagian kegiatan produksi setiap orangnya dan setiap jam kerjanya.

Jam kerja tersedia di hitung dengan mengalikan jam kerja dengan jumlah hari kerja serta jumlah tenaga langsung, atau ;

$$\begin{aligned} \text{Jam kerja tersedia/tahun} &= 7 \text{ jam} \times 300 \text{ hari} \times 26 \text{ orang} \\ &= 54.600 \text{ jam.} \end{aligned}$$

Sedangkan waktu tidak bekerja dihitung dengan mengalikan jam kerja dengan jumlah hari tidak bekerja serta jumlah tenaga langsung, atau ;

Waktu tidak bekerja = 7 jam x 27 hari x 26 orang
 = 4.914 jam.

Sehingga apabila ditransfer ke dalam rumus, maka diperoleh :

Jam kerja tersedia	54.600 jam
Waktu tidak bekerja	<u>4.914 jam(-)</u>
Jam kerja terpakai	49.686 jam
Tarif upah/jam kerja/orang	Rp. <u>214,-(x)</u>
Biaya tenaga langsung	<u><u>Rp.10.632.804,-</u></u>

Biaya tenaga langsung sebesar Rp 10.632.804 di atas merupakan biaya untuk pengerjaan semua jenis produk. Untuk memperinci biaya tenaga langsung per produk untuk setiap jenis produk, maka alokasi biaya tenaga langsung tersebut dilakukan dengan menggunakan metode rata-rata biaya persatuan produk. Metode ini digunakan karena produk yang dihasilkan mempunyai proses produksi yang sama, tenaga yang sama namun berbeda dalam kuantitas produk yang dihasilkan. Sehingga alokasi biaya bersama mencerminkan jumlah produk yang dihasilkan. Perhitungannya adalah membagi jumlah setiap jenis produk yang dihasilkan dengan jumlah produksi keseluruhan, kemudian mengalikannya dengan jumlah biaya tenaga langsung keseluruhan, atau;

$$\text{Biaya tenaga langsung per jenis produk} = \frac{\text{Jumlah produksi setiap jenis produk}}{\text{Jumlah produksi keseluruhan}} \times \text{Jumlah biaya tenaga langsung}$$

Apabila prosedur alokasi biaya tenaga langsung ini digunakan untuk menetapkan besarnya biaya tenaga langsung per produk untuk setiap jenis produk, maka hasilnya akan nampak sebesar:

$$\text{Cream} = \frac{44.421 \text{ kg}}{138.230 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 10.632.804,- = \text{Rp. } 3.416.912,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{56.856 \text{ kg}}{138.230 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 10.632.804,- = \text{Rp. } 4.373.426,-$$

$$\text{Marie} = \frac{36.953 \text{ kg}}{138.230 \text{ kg}} \times \text{Rp. } 10.632.804,- = \text{Rp. } 2.842.466,-$$

5.2.2.2. Kalkulasi Biaya Tenaga Tak Langsung

Untuk menentukan besarnya biaya tenaga tak langsung maka rumus yang digunakan :

Jumlah tenaga XXX orang

Gaji rata-rata/bulan Rp. XXX,- (x)

Jumlah Rp. XXX,-

Waktu kerja/tahun..... XXX bulan

Biaya tenaga tak langsung Rp. XXX,-

Jumlah tenaga tak langsung pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" sebanyak 8 orang yang terbagi ke dalam beberapa tingkatan jabatan. Besarnya gaji yang dibayarkan setiap bulan kepada tenaga tak langsung tersebut berbeda-beda sesuai dengan tingkat jabatannya. Namun secara rata-rata, gaji tersebut dapat ditentukan perbulannya dengan membagi total gaji yang dibayarkan setiap bulan dengan jumlah tenaga tak langsung. Total gaji yang dibayarkan setiap bulan selama tahun 1990 adalah sebesar Rp. 670.000,-. Sehingga gaji rata-rata setiap orang dan setiap bula adalah sebesar :

$$\text{Gaji rata-rata/orang/bulan} = \frac{\text{Rp. } 670.000,-}{8 \text{ orang}} = \text{Rp. } 83.750,-$$

Karena gaji rata-rata telah didapatkan dan waktu kerja setahun adalah 12 bulan, maka biaya tenaga tak langsung sebesar :

Jumlah tenaga tak langsung	8 orang
Gaji rata-rata/bulan/orang	Rp. 83.750,-
Jumlah	Rp. 670.000,-
Waktu kerja/tahun	12 bulan
Biaya tenaga tak langsung	<u><u>Rp. 8.040.000,-</u></u>

Biaya tenaga tak langsung tersebut di atas adalah mencakup keseluruhan jenis produk, sehingga perlu diperinci menurut jenis produk. Untuk memperinci biaya tenaga tak langsung tersebut pada setiap jenis produk, maka alokasi biayanya ditentukan dengan membagi jumlah biaya tenaga langsung tersebut dengan jumlah jenis produk yang dihasilkan, yaitu 3 jenis. Perhitungan seperti ini dilakukan karena sifat biaya ini terpengaruh oleh besarnya volume kegiatan produksi dan berlangsung secara rutin. Perhitungannya adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. 8.040.000,-}}{3} = \text{Rp. 2.680.000,-}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. 8.040.000,-}}{3} = \text{Rp. 2.680.000,-}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. 8.040.000,-}}{3} = \text{Rp. 2.680.000,-}$$

5.2.2.3. Akumulasi Biaya-biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga langsung dan biaya tenaga tak langsung di atas, diakumulasi untuk menentukan besarnya biaya tenaga kerja. Perhitungannya adalah dengan menjumlahkan jumlah biaya tersebut berdasarkan jumlah biaya pada setiap jenis produk. Apabila akumulasi biaya tenaga langsung dan biaya tenaga tak langsung dilakukan, maka hasilnya dalam bentuk biaya tenaga

kerja adalah seperti tampak pada tabel 13. berikut ini.

Tabel 13. Biaya Tenaga Kerja menurut Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA TENAGA LANGSUNG	BIAYA TENAGA TAK LANGSUNG	BIAYA TENAGA KERJA
CREAM	Rp 3.416.912,-	Rp 2.680.000,-	Rp 6.096.912,-
COKLAT	Rp 4.373.426,-	Rp 2.680.000,-	Rp 7.053.426,-
MARIE	Rp 2.842.466,-	Rp 2.680.000,-	Rp 5.522.466,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

Dari tabel 13 di atas, maka dapat ditentukan besarnya biaya tenaga kerja per produk untuk setiap jenis produk yang dihasilkan, yaitu :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 6.096.912,-}{44.421 \text{ kg}} = \text{Rp. } 137,25/\text{kg}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 7.053.426,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp. } 124,06/\text{kg}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 5.522.466,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp. } 149,45/\text{kg}$$

Perhitungan di atas menunjukkan bahwa untuk menghasilkan 1 kg produk jenis Cream, maka biaya tenaga kerja yang dikeluarkan sebesar Rp 137,25. Atau jika diproduksi ketiga jenis produk tersebut masing-masing 1 kg, maka biaya tenaga kerja yang dikeluarkan adalah sebesar Rp 410,76 yang terdiri dari Rp 137,25 biaya dari jenis Cream, Rp 124,06 dari jenis Coklat dan sebesar Rp 149,45 biaya tenaga kerja dari jenis Marie.

5.2.3. Kalkulasi Biaya Overhead Pabrik

5.2.3.1. Kalkulasi Biaya Overhead Variabel

Biaya Overhead variabel pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" terdiri dari biaya bahan bakar, biaya pembungkus, biaya pengepakan dan biaya produk cacad. Untuk menentukan besarnya biaya-biaya tersebut, maka perhitungannya disesuaikan dengan jenis biaya dan satuan yang digunakan.

Sebelum melakukan perhitungan tersebut, maka sebagai dasar perhitungan diberikan data tentang biaya overhead variabel yang terjadi selama tahun 1990 di perusahaan pabrik biskuit "SITABA" sebagai berikut :

Tabel 14. Data Biaya-biaya Overhead Variabel pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang selama Tahun 1990.

U R A I A N	JUMLAH SATUAN	HARGA/ SATUAN	BIAYA
Bahan Bakar :			
Persediaan awal	625 liter	Rp. 250,-	Rp. 156.250,-
Persediaan akhir	432 liter	Rp. 250,-	Rp. 108.000,-
Pembelian	27.300 liter	Rp. 250,-	Rp. 6.825.000,-
Pembungkus/Plastik:			
Persediaan awal	435 meter	Rp. 24,-	Rp. 10.440,-
Persediaan akhir	520 meter	Rp. 24,-	Rp. 12.480,-
Pembelian	57.600 meter	Rp. 24,-	Rp. 1.382.400,-
Pengepakan/Kardus :			
Persediaan awal	225 kotak	Rp. 45,-	Rp. 10.125,-
Persediaan akhir	285 kotak	Rp. 45,-	Rp. 12.825,-
Pembelian	30.000 kotak	Rp. 45,-	Rp. 1.350.000,-
Produk cacad	0,5 % dari produksi	Rp. 180,-	Rp. 124.410,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Berdasarkan data pada tabel 14., selanjutnya dilakukan kalkulasi biaya overhead variabel untuk masing-masing biaya di atas sebagai berikut :

- Biaya overhead variabel untuk Bahan bakar :

Persediaan awal	625 lt @ Rp250,-	Rp 156.250,-
Pembelian	<u>27.300 lt @ Rp250,-</u>	<u>Rp 6.825.000,-(+)</u>
Bahan bakar tersedia	27.925 lt	Rp 6.981.250,-
Persediaan akhir	<u>432 lt @ Rp250,-</u>	<u>Rp 108.000,-(-)</u>
Biaya bahan bakar	27.493 lt	<u><u>Rp 6.873.250,-</u></u>

Alokasi biaya bahan bakar untuk setiap jenis dilakukan berdasarkan jumlah produksi. Hal ini dikarenakan oleh waktu pemakaian mesin untuk setiap jenis produk dan setiap produk adalah sama besarnya. Sehingga perhitungannya adalah membagi jumlah biaya bahan bakar keseluruhan dengan jumlah produksi keseluruhan kemudian mengalikannya dengan jumlah produksi setiap jenis produk. Jadi, biaya bahan bakar untuk setiap jenis produk adalah :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 6.873.250,-}{138.230 \text{ kg}} \times 44.421 \text{ kg} = \text{Rp. } 2.208.758,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 6.873.250,-}{138.230 \text{ kg}} \times 56.856 \text{ kg} = \text{Rp. } 2.827.067,-$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 6.873.250,-}{138.230 \text{ kg}} \times 36.953 \text{ kg} = \text{Rp. } 1.837.425,-$$

- Biaya overhead variabel untuk Pembungkus :

Persediaan awal	435 m @ Rp 24,-	Rp 10.440,-
Pembelian	<u>57.600 m @ Rp 24,-</u>	<u>Rp 1.382.400,-(+)</u>
Plastik tersedia	58.035 m	Rp 1.392.840,-

Plastik tersedia	58.035 m	Rp1.392.840,-
Persediaan akhir	<u>520 m @ Rp 24,-</u>	<u>Rp 12.480,-(-)</u>
Biaya pembungkus	57.515 m	<u><u>Rp1.380.360,-</u></u>

Pemakaian pembungkus plastik untuk setiap jenis produk adalah sama, sehingga alokasi biaya bahan dilakukan berdasarkan jumlah produk yang dihasilkan bagi setiap jenis produk. Perhitungan alokasi biaya pembungkus tersebut adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 1.380.360,-}{138.230 \text{ kg}} \times 44.421 \text{ kg} = \text{Rp. } 443.587,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 1.380.360,-}{138.230 \text{ kg}} \times 56.856 \text{ kg} = \text{Rp. } 567.762,-$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 1.380.360,-}{138.230 \text{ kg}} \times 56.953 \text{ kg} = \text{Rp. } 369.011,-$$

- Biaya overhead variabel untuk Pengepakan :

Persediaan awal	225 kt @ Rp 45,-	Rp 10.125,-
Pembelian	<u>30.000 kt @ Rp 45,-</u>	<u>Rp 1.350.000,-(+)</u>
Kardus tersedia	30.225 kt	Rp 1.360.125,-
Persediaan akhir	<u>285 kt @ Rp 45,-</u>	<u>Rp 12.825,-(-)</u>
Biaya Pengepakan	29.940 kt	<u><u>Rp 1.347.300,-</u></u>

Pemakaian kardus untuk pengepakan yang seluruhnya berjumlah 29.940 kotak, terdiri dari :

- Cream sebanyak 11.106 kotak
- Coklat sebanyak 14.215 kotak
- Marie sebanyak 4.619 kotak

Sehingga alokasi biaya pengepakan adalah :

$$\text{Cream} = \frac{11.106 \text{ kt}}{29.940 \text{ kt}} \times \text{Rp. } 1.347.300,- = \text{Rp. } 499.770,-$$

$$\text{Coklat} = \frac{14.215 \text{ kt}}{29.940 \text{ kt}} \times \text{Rp. } 1.347.300,- = \text{Rp. } 639.675,-$$

$$\text{Marie} = \frac{4.619 \text{ kt}}{29.940 \text{ kt}} \times \text{Rp. } 1.347.300,- = \text{Rp. } 207.855,-$$

- Biaya overhead variabel untuk Produk Cacad :

Jumlah produk cacad untuk masing-masing jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{- Cream} = 44.421 \text{ kg} \times 0,5 \% = 222,11 \text{ kg}$$

$$\text{- Coklat} = 56.856 \text{ kg} \times 0,5 \% = 284,28 \text{ kg}$$

$$\text{- Marie} = 36.953 \text{ kg} \times 0,5 \% = 184,77 \text{ kg}$$

Sehingga, biaya produk cacad untuk setiap jenis produk yang dihasilkan adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = 222,11 \text{ kg} \times \text{Rp. } 180,- = \text{Rp. } 39.980,-$$

$$\text{Coklat} = 284,28 \text{ kg} \times \text{Rp. } 180,- = \text{Rp. } 51.170,-$$

$$\text{Marie} = 184,77 \text{ kg} \times \text{Rp. } 180,- = \text{Rp. } 33.260,-$$

Dengan demikian, apabila hasil perhitungan biaya-biaya overhead variabel di atas dikumpulkan, maka hasilnya adalah jumlah biaya overhead variabel. Hasil perhitungan akumulasi biaya overhead variabel menurut jenis produk, sebagai berikut.:

Tabel 15. Biaya Overhead Variabel yang telah dikeluarkan Menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Selama Tahun 1990

Tabel 15. Biaya Overhead Variabel yang telah dikeluarkan Menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA BAHAN BAKAR (Rp)	BIAYA PEM BUNGGUS (Rp)	BIAYA PE NGEPAKAN (Rp)	BIAYA CACAD (Rp)	BIAYA OVERHEAD VARIABEL (Rp)
CREAM	2.208.758	443.587	499.770	39.979	3.192.094,-
COKLAT	2.827.067	567.762	639.675	51.170	4.085.674,-
MARIE	1.837.425	369.011	207.855	33.258	2.447.549,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

5.2.3.2. Kalkulasi Biaya Overhead Tetap

Biaya overhead tetap pada perusahaan pabrik biskuit "SITABA" terdiri dari biaya reparasi dan pemeliharaan, biaya kesejahteraan karyawan, penyusutan aktiva tetap, pajak dan biaya lain-lain yang bersifat tetap. Biaya reparasi dan pemeliharaan mesin mencakup biaya perawatan dan pemeliharaan mesin-mesin, gedung pabrik dan kendaraan. Biaya kesejahteraan karyawan adalah biaya-biaya pengobatan dalam bentuk tunjangan kesehatan. Biaya penyusutan aktiva tetap mencakup penyusutan mesin-mesin, kendaraan dan gedung pabrik. Dan biaya lain-lain mencakup biaya listrik, air dan lain-lain biaya yang bersifat tetap.

Biaya-biaya overhead tetap tersebut, besarnya sama dari waktu-ke waktu tanpa dipengaruhi oleh jumlah produk yang dihasilkan, sehingga perhitungan besarnya biaya tersebut setiap tahunnya hanya dilakukan dengan mengalikan jumlah biaya yang dikeluarkan setiap bulan dengan jumlah waktu pembayaran selama

12 bulan untuk setahun, atau :

$$\text{Biaya overhead tetap/tahun} = \text{Biaya/bulan} \times 12 \text{ bulan}$$

Alokasi biaya overhead tetap pada setiap jenis produk, dilakukan dengan membagi secara merata kepada setiap jenis produk. Hal ini dikarenakan jumlah biaya-biaya tersebut tidak mengikuti jumlah produk yang dihasilkan, akan tetapi bersifat tetap meskipun produksi bertambah atau berkurang. Atau dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Biaya overhead tetap/jenis produk} = \frac{\text{Biaya overhead tetap}}{\text{Jumlah jenis produk}}$$

Untuk menerapkan kalkulasi berdasarkan rumus di atas, berikut ini diberikan dasar perhitungannya.

Tabel 16. Data tentang Biaya Overhead Tetap yang Telah Dikeluarkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

URAIAN	BIAYA/BULAN
Biaya Reparasi dan pemeliharaan	Rp. 75.000,-
Biaya kesejahteraan karyawan	Rp. 52.000,-
Penyusutan aktiva tetap	Rp. 125.000,-
Pajak	Rp. 125.000,-
Biaya lain-lain yang tetap	Rp. 240.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

Berdasarkan data dari tabel di atas, maka kalkulasi bagi masing-masing jenis biaya dan alokasinya per setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

- Biaya reparasi dan pemeliharaan :

$$= \text{Rp } 75.000,- \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp } 900.000,-$$

$$\text{Biaya per jenis produk} = \frac{\text{Rp } 900.000,-}{3} = \text{Rp } 300.000,-$$

- Biaya kesejahteraan karyawan :

$$= \text{Rp } 52.000,- \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp } 624.000,-$$

$$\text{Biaya per jenis produk} = \frac{\text{Rp } 624.000,-}{3} = \text{Rp } 208.000,-$$

- Biaya Penyusutan aktiva tetap :

$$= \text{Rp } 125.000,- \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp } 1.500.000,-$$

$$\text{Biaya per jenis produk} = \frac{\text{Rp } 1.500.000,-}{3} = \text{Rp } 500.000,-$$

- Pajak :

$$= \text{Rp } 125.000,- \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp } 1.500.000,-$$

$$\text{Biaya per jenis produk} = \frac{\text{Rp } 1.500.000,-}{3} = \text{Rp } 500.000,-$$

- Biaya lain-lain :

$$= \text{Rp } 240.000,- \times 12 \text{ bulan} = \text{Rp } 2.880.000,-$$

$$\text{Biaya per jenis produk} = \frac{\text{Rp } 2.880.000,-}{3} = \text{Rp } 960.000,-$$

Dengan demikian, apabila jumlah biaya menurut jenis biaya di atas dikumpulkan, maka akan diperoleh jumlah biaya overhead tetap setiap jenis produk. Pengumpulan biaya menurut jenis biaya dan jenis produk tersebut, dapat dilihat pada tabel 17 di halaman berikut ini.

Tabel 17. Biaya Overhead Tetap yang Telah Bikeluarkan Menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA REP & PEML.	BIAYA KES.KARYW.	AKTIVA	PENYUSUTAN	PAJAK	BIAYA LAIN-LAIN	BIAYA OVER-HEAD TETAP
CREAM	Rp 300.000,-	Rp 208.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 960.000,-	Rp 2.468.000,-
COKLAT	Rp 300.000,-	Rp 208.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 960.000,-	Rp 2.468.000,-
MARIE	Rp 300.000,-	Rp 208.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-	Rp 960.000,-	Rp 2.468.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang (data diolah).



5.2.3.3. Akumulasi Biaya Overhead Pabrik

Untuk mendapatkan total biaya overhead pabrik, maka biaya overhead variabel dan biaya overhead tetap saling dijumlahkan. Penjumlahan dilakukan sesuai dengan jenis produk dan sesuai dengan jumlah masing-masing biayanya. Perhitungan dan hasilnya, tampak pada tabel 18. berikut ini.

Tabel 18. Biaya Overhead Pabrik yang dikeluarkan Menurut Jenis Produk pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" selama tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA OVERHEAD VARIABEL	BIAYA OVERHEAD TETAP	BIAYA OVERHEAD PABRIK
CREAM	Rp. 3.192.094,-	Rp. 2.468.000,-	Rp. 5.660.094,-
COKLAT	Rp. 4.085.674,-	Rp. 2.468.000,-	Rp. 6.553.674,-
MARIE	Rp. 2.447.549,-	Rp. 2.468.000,-	Rp. 4.915.549,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

Dari perhitungan tabel 18. di atas, maka besarnya biaya biaya overhead pabrik per produk untuk setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 5.660.094,-}{44.421 \text{ kg}} = \text{Rp. } 127,42/\text{kg}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 6.553.674,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp. } 115,27/\text{kg}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 4.915.549,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp. } 133,02/\text{kg}$$

Perhitungan di atas menunjukkan bahwa setiap 1 kg produk jenis Cream dihasilkan, maka biaya overhead pabrik yang dikeluarkan sebesar Rp. 127,42. Atau sebesar Rp. 375,71 biaya overhe-

ad pabrik yang dikeluarkan jika diproduksi sebanyak masing-masing 1 kg dari ketiga jenis produk tersebut, yaitu terdiri dari Rp 127,42 biaya jenis Cream, Rp 115,27 biaya jenis Coklat dan Rp 133,02 biaya jenis Marie.

Setelah unsur-unsur biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dikalkulasi di atas, maka kalkulasi harga pokok produksi dapat pula dilakukan berdasarkan rumus yang diberikan dibagian sebelumnya (halaman 39). Berdasarkan hasil kalkulasi unsur-unsur biaya produksi dan rumus kalkulasi harga pokok produksi, maka kalkulasi harga pokok produksi menurut jenis produk dilakukan pada tabel 19. di halaman berikut ini.

Dengan mendasarkan pada hasil perhitungan harga pokok produksi pada tabel 19. maka perhitungan harga pokok produksi persatuan produk yang dihasilkan untuk setiap jenis produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Cream} = \frac{\text{Rp. } 34.982.705,-}{44.421 \text{ kg}} = \text{Rp. } 787,53/\text{kg}$$

$$\text{Coklat} = \frac{\text{Rp. } 42.829.033,-}{56.856 \text{ kg}} = \text{Rp. } 753,29/\text{kg}$$

$$\text{Marie} = \frac{\text{Rp. } 30.116.818,-}{36.953 \text{ kg}} = \text{Rp. } 815,00/\text{kg}$$

Dari kalkulasi-kalkulasi yang dilakukan di atas, menunjukkan bahwa setiap produksi sebesar masing-masing 1 kg untuk setiap jenis produk, maka dikeluarkan biaya produksi sebesar Rp 2.355,82, yang terdiri dari Rp 787,53 biaya produksi

Tabel 19. Harga Pokok Produksi Menurut Jenis Produk yang Dihasilkan pada Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

BIAYA PRODUKSI	JENIS PRODUK			Jumlah
	CREAM	COKLAT	MARIE	
Biaya bahan baku	Rp 13.363.344,-	Rp 18.325.767,-	Rp 10.639.964,-	Rp 42.329.075,-
Biaya bahan penolong	Rp 9.862.355,-	Rp 10.896.166,-	Rp 9.038.839,-	Rp 29.797.360,-
Biaya bahan	Rp 23.225.699,-	Rp 29.221.933,-	Rp 19.678.803,-	Rp 72.126.435,-
Biaya tenaga langsung	Rp 3.416.912,-	Rp 4.373.426,-	Rp 2.842.466,-	Rp 10.632.804,-
Biaya tenaga tak langsung	Rp 2.680.000,-	Rp 2.680.000,-	Rp 2.680.000,-	Rp 8.040.000,-
Biaya Tenaga kerja	Rp 6.096.912,-	Rp 7.053.426,-	Rp 5.522.466,-	Rp 18.672.804,-
Biaya overhead variabel	Rp 3.192.094,-	Rp 4.085.674,-	Rp 2.447.549,-	Rp 9.725.317,-
Biaya overhead tetap	Rp 2.468.000,-	Rp 2.468.000,-	Rp 2.468.000,-	Rp 7.404.000,-
Biaya overhead pabrik	Rp 5.660.094,-	Rp 6.553.674,-	Rp 4.915.549,-	Rp 17.129.317,-
HARGA POKOK PRODUKSI	Rp 34.982.705,-	Rp 42.829.033,-	Rp 30.116.818,-	Rp 107.928.556,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang (data diolah).

jenis Cream, Rp 753,29 biaya produksi jenis Coklat dan Rp 815,00 biaya produksi jenis Marie. Atau dengan kata lain, Jumlah produksi sebesar 138.230 kg yang terdiri dari 44.412kg jenis Cream, 56.856 kg jenis Coklat dan 36.953 kg jenis Marie maka biaya produksi yang dikeluarkan sejumlah Rp 107.928.556,- yang terdiri dari biaya produksi jenis Cream sebesar Rp 34.982.705,-, biaya produksi jenis Coklat sebesar Rp 42.829.033,- dan biaya produksi jenis Marie sebesar Rp 30.116.818,-.

5.3. Analisa Perbandingan Harga Pokok Produksi

Untuk mengetahui kesesuaian perhitungan antara harga pokok produksi yang telah ditetapkan perusahaan dengan harga pokok produksi menurut analisa di atas, maka dilakukan perbandingan. Perbandingan tersebut akan memberikan penilaian tentang kesesuaian harga pokok produksi dari masing-masing perhitungan dengan jumlah biaya produksi keseluruhan yang telah dikeluarkan perusahaan pabrik biskuit "SITABA" selama tahun 1990.

Sebagai dasar perbandingan, maka besarnya jumlah biaya produksi yang telah dikeluarkan perusahaan pabrik biskuit "SITABA" selama tahun 1990 adalah sebesar Rp 107.928.000,-. Jumlah biaya produksi yang sesungguhnya tersebut dikeluarkan oleh perusahaan bersesuaian dengan harga pokok produksi yang dihitung menurut analisa di atas. Sedangkan harga pokok produksi yang ditetapkan perusahaan lebih rendah dari jumlah

biaya produksi sesungguhnya, sehingga perlu temukan kekurangannya melalui perbandingan dengan harga pokok produksi yang dikalkulasi menurut analisa. Pada harga pokok produksi yang dikalkulasi menurut analisa di atas, terlihat perbedaan sebesar Rp 556,-. Perbedaan tersebut dikarenakan pembulatan-pembulatan yang dilakukan dalam perhitungan.

Untuk perbandingan harga pokok produksi tersebut, berikut ini diberikan hasil perhitungan harga pokok produksi yang telah dilakukan oleh perusahaan untuk tahun 1990 menurut jenis produk yang dihasilkan.

Tabel 20. Harga Pokok Produksi yang Telah diperhitungkan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" untuk Tahun 1990.

BIAYA PRODUKSI	JENIS PRODUK		
	CREAM (Rp)	COKLAT (Rp)	MARIE (Rp)
Biaya bahan	22.059.463,-	28.234.682,-	18.350.855,-
Biaya tenaga kerja	3.416.912,-	4.373.426,-	2.842.466,-
Biaya overhead	8.259.305,-	9.130.267,-	7.736.238,-
HARGA POKOK PRODUKSI	33.735.680,-	41.738.375,-	28.929.559,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

5.3.1. Perbandingan Biaya Bahan

Berdasarkan tabel 19. dan tabel 20. di atas, hasilnya menunjukkan bahwa jumlah biaya bahan berbeda antara perhitungan berdasarkan analisa dengan perhitungan menurut perusahaan. Perbedaan tersebut kembali pada tabel berikut ini.

Tabel 21. Biaya Bahan menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit SITABA untuk Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA BAHAN SEMESTINYA	BIAYA BAHAN PERUSAHAAN
CREAM	Rp. 23.225.699,-	Rp. 22.059.463,-
COKLAT	Rp. 29.221.933,-	Rp. 28.234.682,-
MARIE	Rp. 19.678.803,-	Rp. 18.350.855,-
Jumlah	Rp. 72.126.435,-	Rp. 68.645.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

Tabel di atas menunjukkan bahwa biaya bahan yang ditetapkan perusahaan lebih rendah dari biaya bahan semestinya. Rendahnya biaya bahan yang ditetapkan perusahaan tersebut disebabkan karena perhitungan biaya bahan, baik biaya bahan baku maupun bahan penolong hanya didasarkan pada jumlah pembelian bahan saja yang dihitung sebagai pengeluaran tanpa memperhitungkan pula adanya persediaan bahan. Hal ini berarti bahwa jika jumlah pembelian lebih kecil dari jumlah pemakaian bahan sesungguhnya maka akan mengakibatkan pengurangan biaya bahan yang semestinya.

Sebagai contoh perhitungan perusahaan, jumlah pembelian bahan baku adalah sebesar 95.000 kg dengan nilai Rp 40.850.000 sedangkan jumlah pemakaian bahan yang terjadi sesungguhnya berjumlah 98.495 kg dengan nilai Rp 42.329.075,-. Biaya bahan yang diperhitungkan perusahaan adalah sebesar nilai pembelian bahan saja, yaitu Rp 40.850.000,- tanpa memperhitungkan adanya persediaan awal sebesar Rp 3.383.975,- dan persediaan akhir sebesar Rp 1.904.900,-. Kekurangan inilah yang memperkecil bi-

aya bahan baku yang diperhitungkan perusahaan dibanding jumlah biaya bahan baku yang semestinya. Cara perhitungan perusahaan ini berlaku pula pada perhitungan biaya bahan penolong yang dihitung perusahaan, sebagai akibatnya biaya bahan penolongpun turut menambah kecilnya atau rendahnya jumlah biaya bahan seluruhnya dari yang semestinya, yaitu sebesar Rp 27.795.000,-. Sehingga apabila biaya bahan baku dan biaya bahan penolong dijumlahkan maka hasilnya sebesar Rp 40.850.000 ditambah Rp 27.795.000,- adalah sebesar Rp 68.645.000,-. Biaya bahan ini lebih rendah dari biaya bahan yang semestinya. Hasil perhitungan masing-masing unsur biaya bahan yang dilakukan perusahaan disajikan pada lembar lampiran.

5.3.2. Perbandingan Biaya Tenaga Kerja

Berdasarkan tabel 19. dan tabel 20. di atas, maka perbedaan antara perhitungan antara biaya tenaga kerja yang semestinya dengan biaya tenaga kerja menurut perusahaan tampak pada tabel 22. berikut ini.

Tabel 22. Biaya Tenaga Kerja Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA TENAGA KERJA SEMESTINYA	BIAYA TENAGA KERJA PERUSAHAAN
CREAM	Rp. 6.096.912,-	Rp. 3.416.912,-
COKLAT	Rp. 7.053.426,-	Rp. 4.373.426,-
MARIE	Rp. 5.522.466,-	Rp. 2.842.466,-
Jumlah	Rp. 18.672.804,-	Rp. 10.632.804,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

Tabel 22. menunjukkan bahwa biaya tenaga kerja yang dihitung perusahaan lebih kecil dari biaya tenaga kerja semestinya. Kecilnya biaya tenaga kerja yang dihitung perusahaan tersebut disebabkan karena perhitungannya hanya didasarkan pada biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja langsung. Atau dengan kata lain, perusahaan memisahkan biaya tenaga tak langsung dalam perhitungan biaya tenaga kerja, sehingga jumlah biaya tenaga kerja tersebut berkurang sebesar jumlah biaya tenaga tak langsung. Biaya tenaga tak langsung yang terpisah dari perhitungan biaya tenaga kerja, oleh perusahaan dipindahkan ke dalam kategori tersendiri dalam unsur biaya overhead pabrik, yaitu biaya overhead tetap.

Sebenarnya tidak ada perbedaan dalam hal biaya tenaga kerja ini, karena apabila biaya tenaga tak langsung tersebut yang berjumlah Rp. 2.680.000,- tiap jenis produk atau dengan total sebesar Rp. 8.040.000,- itu ditambahkan dengan biaya tenaga langsung, maka hasilnya akan sama dengan biaya tenaga kerja yang semestinya yaitu sebesar Rp. 18.672.804,-. Hal ini pun berarti bahwa perhitungan biaya tenaga langsung yang dilakukan perusahaan dengan perhitungan yang semestinya berjumlah sama pula, yaitu sebesar Rp. 10.632.804,- untuk keseluruhan jenis produk yang dihasilkan.

Meskipun hasil perhitungan menunjukkan jumlah yang sama pada kedua unsur biaya tenaga kerja tersebut, namun agar kejelasan jenis biaya nampak dalam perhitungan, maka adalah sebaiknya biaya tenaga tak langsung tersebut diperhitungkan da-

lam biaya tenaga kerja, atau biaya tenaga tak langsung tersebut adalah termasuk dalam unsur biaya tenaga kerja secara keseluruhan untuk perhitungan jumlah biayanya.

Hasil perhitungan biaya tenaga kerja menurut produk yang dilakukan perusahaan disajikan pada halaman lampiran.

5.3.3. Perbandingan Biaya Overhead Pabrik

Berdasarkan tabel 19. dan tabel 20. sebelumnya, maka perbedaan biaya overhead pabrik yang nampak antara hasil perhitungan yang semestinya dengan hasil perhitungan perusahaan adalah pada tabel 23. di bawah ini.

Tabel 23. Biaya Overhead Pabrik menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" untuk Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA OVERHEAD PABRIK SEMESTINYA	BIAYA OVERHEAD PABRIK PERUSAHAAN
CREAM	Rp. 8.259.305,-	Rp. 5.660.094,-
COKLAT	Rp. 9.130.267,-	Rp. 6.553.674,-
MARIE	Rp. 7.736.238,-	Rp. 4.915.549,-
Jumlah	Rp. 25.125.810,-	Rp. 17.129.317,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" (data diolah).

Tabel di atas menunjukkan bahwa biaya overhead pabrik yang dihitung oleh perusahaan, jauh lebih besar dari biaya overhead pabrik yang semestinya. Besarnya biaya overhead yang dihitung oleh perusahaan tersebut, disebabkan oleh, pertama ; biaya overhead tetap, oleh perusahaan telah memperhitungkan pula di dalamnya biaya tenaga tak langsung sebesar Rp. 2.680.000,- tiap jenis produk atau keseluruhannya sebesar

Rp. 8.040.000,-. Biaya tenaga tak langsung ini dengan sendirinya menambah biaya overhead tetap yang diperhitungkan perusahaan.

Kedua ; biaya overhead variabel yang oleh perusahaan hanya memperhitungkan jumlah pembelian beberapa perangkat kelancaran produksi dan kelengkapan produk, seperti bahan bakar bahan pembungkus dan bahan pengepakan. Perhitungan terhadap jumlah pembelian sebagai patokan pengeluaran biaya overhead variabel, mengakibatkan terjadinya perbedaan-perbedaan jumlah biaya overhead variabel yang semestinya. Hal ini disebabkan karena jumlah pembelian tidak mencerminkan jumlah pemakaian beserta biaya yang dikeluarkan. Sehingga apabila jumlah pembelian lebih besar dari jumlah pemakaian, maka jumlah biaya yang diperhitungkan akan menjadi lebih besar dari yang semestinya. Hal ini terjadi pada jumlah biaya bahan bakar. Sebaliknya apabila jumlah pembelian lebih kecil dari jumlah pemakaian, maka jumlah biaya yang diperhitungkan akan menjadi lebih kecil pula. Hal ini terjadi pada biaya pembungkusan dan biaya pengepakan.

Apabila cara perhitungan perusahaan dikalkulasikan kembali maka terlihat bahwa biaya overhead tetap yang diperhitungkan adalah sebesar Rp. 15.444.000,- untuk keseluruhan produk yang dihasilkan. Jumlah ini terdiri dari jumlah biaya tenaga tak langsung sebesar Rp. 8.040.000,- dan jumlah biaya overhead tetap lainnya sebesar Rp. 2.468.000,- tiap jenis produk atau dengan total biaya overhead tetap lainnya sebesar

Rp 7.404.000,-. Sehingga apabila jumlah biaya overhead tetap dijumlahkan dengan jumlah biaya overhead variabel yang diperhitungkan perusahaan sebesar Rp 9.681.810,-, maka jumlah biaya overhead pabrik keseluruhan jenis produk adalah sebesar Rp 25.125.810,-. Hasil perhitungan masing-masing biaya overhead menurut jenis produk yang dilakukan perusahaan disajikan pada halaman lampiran.

5.3.4. Perbandingan Harga Pokok Produksi

Berdasarkan tabel 19. dan tabel 20. di atas, maka perbedaan harga pokok produksi antara perhitungan yang semestinya dengan perhitungan perusahaan tampak pada tabel 24. di halaman berikut ini.

Hasil perhitungan harga pokok produksi sebagaimana tabel 24. di sebelah, menunjukkan bahwa terdapat selisih harga pokok produksi yang dihitung oleh perusahaan dengan harga pokok yang semestinya, yaitu lebih kecil sebesar Rp 3.524.942,- pada harga pokok produksi yang dihitung perusahaan. Perbedaan tersebut disebabkan oleh adanya perbedaan-perbedaan jumlah biaya dalam unsur-unsur biaya produksi seperti yang telah dikemukakan dalam perbandingan-perbandingan unsur biaya produksi. Perbedaan yang tampak paling jelas adalah pada unsur biaya bahan. Biaya bahan yang diperhitungkan perusahaan mempunyai perbedaan yang cukup besar dari biaya bahan semestinya, bahkan mencapai 99% dari keseluruhan jumlah perbedaan biaya produksi dalam perhitungan perusahaan. Sedangkan perbedaan unsur biaya lainnya hanya terjadi pada unsur biaya overhead

Tabel 24. Harga Pokok Produksi Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Semestinya dan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.

JENIS PRODUK	HARGA POKOK PRODUKSI SEMESTINYA	HARGA POKOK PRODUKSI PERUSAHAAN	HARGA POKOK PRODUKSI SEMESTINYA	HARGA POKOK PRODUKSI PERUSAHAAN
CREAM	Rp 34.982.705,-	Rp 33.735.680,-	Rp 787,53/kg	Rp 759,45/kg
COKLAT	Rp 42.829.033,-	Rp 41.738.375,-	Rp 753,29/kg	Rp 734,11/kg
MARIE	Rp 30.116.818,-	Rp 28.929.559,-	Rp 815,00/kg	Rp 782,87/kg
JUMLAH	Rp 107.928.556,-	Rp 104.403.614,-	Rp 2.355,82/kg	Rp 2.276,43/kg

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang (data diolah).

pabrik yang bersifat variabel. Biaya tenaga kerja yang diperhitungkan perusahaan hanya berbeda dari segi klasifikasi biaya saja, namun jumlah biaya yang terdapat dalam unsur biaya tersebut sesuai dengan jumlah biaya yang semestinya.

Perbedaan-perbedaan biaya yang tampak di atas pada akhirnya membedakan harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan dan pada setiap jenis produk. Seperti terlihat pada tabel 24., bahwa harga pokok produksi per satuan produk oleh perusahaan lebih rendah dari harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan pada setiap jenis produk yang semestinya. Lebih terperinci lagi, bahwa sebagai akibat dari perbedaan-perbedaan unsur biaya produksi dari setiap jenis produk maka harga pokok persatuan produk dan per jenis produk juga berbeda. Misalnya pada jenis Cream, harga pokok produksi per satuan produk yang dihasilkan adalah sebesar Rp. 787,53, akan tetapi yang dihitung perusahaan hanya sebesar Rp. 759,45 setiap kilogram produk jenis Cream yang dihasilkan. Demikian halnya dengan jenis produk yang lainnya. Rendahnya harga pokok produksi per satuan dan per jenis produk yang dihasilkan, merupakan akibat langsung dari rendahnya pula harga pokok produksi yang secara keseluruhan dihitung dan ditetapkan perusahaan.

Apabila Harga pokok produksi persatuan dan per jenis produk yang dihitung perusahaan ini dijadikan sebagai patokan untuk menentukan harga jual produk, maka harga jual produk tersebut menjadi rendah pula, bahkan dapat menimbulkan

kerugian bagi perusahaan. Terlebih lagi jika dalam penentuan harga jual tersebut diperhitungkan persentase tertentu dari harga pokok produksi per satuannya, maka harga pokok produksi yang rendah menjadikan harga jual yang rendah pula, selanjutnya mengurangi jumlah profit (keuntungan) yang diperoleh perusahaan dalam penjualannya.

Hasil perhitungan harga pokok produksi menurut jenis produk yang telah dilakukan perusahaan disajikan pada halaman lampiran terakhir.

Dari kalkulasi dan analisa perbandingan harga pokok produksi yang telah dilakukan di atas, maka jelaslah bahwa harga pokok produksi yang ditetapkan perusahaan lebih rendah dari biaya produksi keseluruhan atau harga pokok produksi yang semestinya. Hasil ini menjadikan pula diterimanya hipotesa yang dikemukakan pada bab sebelumnya, karena benar dan terbukti bahwa perusahaan dalam memperhitungkan harga pokok produksinya tidak menghitung beberapa aspek dari unsur biaya produksi yang semestinya diikutkan dalam perhitungan harga pokok produksi perusahaan.

BAB VI

P E N U T U P

6.1. Kesimpulan

Dari pembahasan masalah yang telah dilakukan pada bab-bab sebelumnya, maka beberapa kesimpulan yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut :

- a. Melalui peninjauan kembali perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan, maka terbukti bahwa perusahaan telah menghitung dan menetapkan harga pokok produksinya yang lebih rendah dari jumlah biaya produksi keseluruhan atau harga pokok produksi yang semestinya.
- b. Rendahnya harga pokok yang dihitung dan ditetapkan oleh perusahaan tersebut disebabkan karena cara perhitungan harga pokok produksinya tidak melibatkan beberapa aspek unsur biaya produksi dalam perhitungannya.
- c. Cara perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan tidak mengikuti prosedur perhitungan yang semestinya. Hal ini dibuktikan dengan perbedaan harga pokok produksi yang ditetapkan perusahaan dengan harga pokok yang semestinya.
- d. Penggolongan biaya-biaya produksi ke dalam unsur-unsur biaya produksi yang dilakukan perusahaan tidak memberikan acuan yang jelas untuk dapat mengidentifikasi

- kasi jenis biaya yang semestinya disatukan. Hal ini terlihat dari terpisahnya biaya tenaga tak langsung dari perhitungan biaya tenaga kerja.
- e. Perbedaan yang terjadi antara Harga Pokok Produksi yang dihitung dan ditetapkan perusahaan dengan harga pokok produksi yang semestinya merupakan indikasi ketidak-benaran cara perhitungan harga pokok produksi seperti yang dilakukan perusahaan.
 - f. Model perhitungan harga pokok produksi yang disajikan dalam pembahasan, cukup efektif untuk digunakan. Keefektifan tersebut terlihat dari kesesuaian harga pokok produksi yang dihitungnya dengan jumlah biaya produksi keseluruhan yang sesungguhnya telah dikeluarkan oleh perusahaan.

6.2. Saran-saran

Dari pokok-pokok kesimpulan di atas, maka beberapa saran yang patut dikemukakan adalah sebagai berikut :

- a. Hendaknya perusahaan melakukan perencanaan biaya produksi sebelum melaksanakan kegiatan produksi, karena dengan perencanaan biaya produksi tersebut maka patokan biaya yang akan dikeluarkan nantinya menjadi lebih jelas.
- b. Hendaknya perusahaan dalam melaksanakan perhitungan harga pokok produksinya mengikutkan aspek nilai persediaan yang ada, khususnya dalam menghitung biaya-biaya produksi yang bersifat variabel, karena aspek

nilai persediaan tersebut turut menentukan besarnya unsur-unsur biaya produksi yang terhitung dalam harga pokok produksi.

- c. Hendaknya perusahaan mengklasifikasikan biaya-biaya produksi ke dalam unsur-unsur biaya produksi yang memberikan kejelasan untuk mengidentifikasi jenis-jenis biaya yang tercakup dalam unsur biaya produksi. Misalnya biaya tenaga tak langsung merupakan bagian kesatuan dari unsur biaya tenaga kerja.
- d. Perbedaan yang tampak dalam hasil perhitungan Harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan dengan yang semestinya, hendaknya menjadi alasan untuk meninggalkan cara-cara perhitungan harga pokok produksi yang selama ini digunakan perusahaan.
- e. Dari hasil perhitungan harga pokok produksi melalui prosedur-prosedur dalam pembahasan, maka terlihat bahwa jumlah biaya produksi keseluruhan yang dikeluarkan perusahaan bersesuaian dengan harga pokok produksi yang didapatkan. Hendaknya perusahaan menggunakan prosedur-prosedur tersebut.
- f. Apabila perusahaan telah melakukan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan prosedur-prosedur dalam pembahasan, maka harga pokok produksi tersebut hendaknya menjadi patokan untuk menetapkan harga jual produk sesuai dengan jenis produk yang dihasilkannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Assauri, Sofjan. 1980. Management Produksi, Bandung : Alumni
- Buffa, Elwood S. dan Sarin. Rakesh K. 1987. Modern Production / Operation Management, Eighth edition, New York : John Wiley & Sons Inc.
- Garrison, Ray H. 1985. Managerial Accounting: Concepts for Planning, Control, Decision Making, Fourth Edition, Plano, Texas : Business Publication Inc.
- Hadi, Sutrisno. 1989. Metodologi Research, Jilid I, Cetakan Keduapuluhsatu, Yogyakarta : Andi Offset
- Hertanto, D. 1981. Akuntansi Untuk Usahawan, Edisi Kelima, Cetakan Pertama, Jakarta : LPFE - UI
- Horngren, Charles T. 1984. Introduction Managerial Accounting, Sixth Edition, Englewood Cliffs, New Jersey, USA : Prentice-Hall Inc.
- Matz, Adolph dan Usry, Milton F. 1980. Cost Accounting: Planning and Control, Seventh Edition, Cincinnati, Ohio : South Western Publishing, Co.
- Mulyadi. 1983. Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Cetakan Ketiga, Yogyakarta : BPFE-UGM
- Polimeni, Ralph S.(et.al). 1986. Cost Accounting: Concepts and Application for Managerial Decision Making, Second Edition, New York : McGraw-Hill Book Corporation
- Reksohadiprojo, Sukanto dan Gitosudarmo, Indriyo. 1988.

Reksohadiprojo, Sukanto dan Gitosudarmo, Indiyono. 1988.

Management Produksi, Edisi Keempat, Volume Pertama,

Yogyakarta : BPFE - UGM



LAMPIRAN I. Biaya Bahan Baku Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA BAHAN BAKU
CREAM	Rp. 13.127.381,-
COKLAT	Rp. 16.802.196,-
MARIE	Rp. 10.920.423,-
Jumlah	Rp. 40.850.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN II. Biaya Bahan Penolong Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Untuk Tahun 1990.

BIAYA BAHAN PENOLONG	CREAM	COKLAT	MARIE
Gula Pasir	Rp. 4.214.581,-	Rp. 5.394.389,-	Rp. 3.506.030,-
Mentega	Rp. 3.711.658,-	Rp. 4.750.683,-	Rp. 3.087.659,-
Amoniak	Rp. 803.389,-	Rp. 1.028.286,-	Rp. 668.325,-
Essence	Rp. 202.454,-	Rp. 259.128,-	Rp. 168.418,-
Jumlah	Rp. 8.932.082,-	Rp. 11.432.486,-	Rp. 7.430.432,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN III. Biaya Bahan Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA BAHAN BAKU	BIAYA BAHAN PENOLONG	BIAYA BAHAN
CREAM	Rp. 13.127.381,-	Rp. 8.932.082,-	Rp. 22.059.463,-
COKLAT	Rp. 16.802.196,-	Rp. 11.432.486,-	Rp. 28.234.682,-
MARIE	Rp. 10.920.423,-	Rp. 7.430.432,-	Rp. 18.350.855,-
Jumlah	Rp. 40.850.000,-	Rp. 27.795.000,-	Rp. 68.645.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN IV. Biaya Tenaga Kerja Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA TENAGA KERJA
CREAM	Rp. 3.416.912,-
COKLAT	Rp. 4.373.426,-
MARIE	Rp. 2.842.466,-
Jumlah	Rp. 10.632.804,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN V. Biaya Overhead Variabel Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.

BIAYA OVERHEAD VARIABEL	CREAM	COKLAT	MARIE
Bahan Bakar	Rp. 2.193.253,-	Rp. 2.807.221,-	Rp. 1.824.526,-
Pembungkusan	Rp. 444.242,-	Rp. 568.601,-	Rp. 369.557,-
Pengepakan	Rp. 433.830,-	Rp. 555.275,-	Rp. 360.895,-
Produk Cacat	Rp. 39.980,-	Rp. 51.170,-	Rp. 33.260,-
Jumlah	Rp. 3.111.305,-	Rp. 3.982.267,-	Rp. 2.588.238,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN VI. Biaya Overhead Tetap Menurut Jenis Produk Berdasarkan Perhitungan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Untuk Tahun 1990.

BIAYA OVERHEAD TETAP	CREAM	COKLAT	MARIE
Tag. tak langsung	Rp. 2.680.000,-	Rp. 2.680.000,-	Rp. 2.680.000,-
Repr. & Pempl.	Rp. 300.000,-	Rp. 300.000,-	Rp. 300.000,-
Kesej. Karyawan	Rp. 208.000,-	Rp. 208.000,-	Rp. 208.000,-
Penyusutan	Rp. 500.000,-	Rp. 500.000,-	Rp. 500.000,-
Pajak	Rp. 500.000,-	Rp. 500.000,-	Rp. 500.000,-
Lain-lain	Rp. 960.000,-	Rp. 960.000,-	Rp. 960.000,-
Jumlah	Rp. 5.148.000,-	Rp. 5.148.000,-	Rp. 5.148.000,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN VII. Biaya Overhead Pabrik Menurut Jenis Produk Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang Tahun 1990.

JENIS PRODUK	BIAYA OVERHEAD VARIABEL	BIAYA OVERHEAD	BIAYA OVERHEAD PABRIK
CREAM	Rp 3.111.305,-	Rp 5.148.000,-	Rp 8.259.305,-
COKLAT	Rp 3.982.267,-	Rp 5.148.000,-	Rp 9.130.267,-
MARIE	Rp 2.568.238,-	Rp 5.148.000,-	Rp 7.736.238,-
Jumlah	Rp 9.661.810,-	Rp 15.444.000,-	Rp 25.125.810,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang.

LAMPIRAN VIII. Harga Pokok Produksi Menurut Jenis Produk Berdasarkan Pernitangan Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Tahun 1990.

BIAYA PRODUKSI	JENIS PRODUK			JUMLAH BIAYA PRODUKSI
	CREAM	COKLAT	MARIE	
Biaya bahan baku	Rp 13.127.381,-	Rp 16.802.196,-	Rp 10.920.423,-	Rp 40.850.000,-
Biaya bahan penolong	Rp 8.932.082,-	Rp 11.432.486,-	Rp 7.430.432,-	Rp 27.795.000,-
Biaya bahan	Rp 22.059.463,-	Rp 28.234.682,-	Rp 18.350.855,-	Rp 68.645.000,-
Biaya Tenaga Kerja	Rp 3.416.912,-	Rp 4.373.426,-	Rp 2.842.466,-	Rp 10.632.804,-
Biaya overhead variabel	Rp 3.111.305,-	Rp 3.982.267,-	Rp 2.558.238,-	Rp 9.661.810,-
Biaya overhead tetap	Rp 5.148.000,-	Rp 5.148.000,-	Rp 5.148.000,-	Rp 15.444.000,-
Biaya overhead pabrik	Rp 8.259.305,-	Rp 9.130.267,-	Rp 7.736.238,-	Rp 25.125.810,-
HARGA POKOK PRODUKSI	Rp 33.735.680,-	Rp 41.738.375,-	Rp 28.929.559,-	Rp 104.403.614,-

Sumber : Perusahaan Pabrik Biskuit "SITABA" Ujung Pandang,-