

**ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI  
PADA PERUSAHAAN UBIN BETON KARYA RAHAYU  
SEMARANG**

**SKRIPSI**

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Menyelesaikan  
Pendidikan Program Strata I Pada Fakultas Ekonomi  
Jurusan Akuntansi



Disusun Oleh:

**RIZA NOVA**

NIM : 14.95.0369

NIRM : 9.5.6.101.02030.50048

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG  
SEMARANG  
2002**

4055/C.17-6-02

FE.A. UNISSULA, ...



## HALAMAN PENGESAHAN

Nama : RIZA NOVA  
NIM : 14.95.0369  
NIRM : 95.6.101.02030.50048  
Fakultas : Akuntansi  
Judul : ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK  
PRODUKSI PADA PERUSAHAAN UBIN BETON  
KARYA RAHA YU SEMARANG  
Dosen Pembimbing : ZAENAL ALIM ADIWIJAYA, MSi



Semarang, Januari 2002

Dosen Pembimbing

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Zaenal Alim Adiwijaya', is written over the text 'Dosen Pembimbing'.

Zaenal Alim Adiwijaya, MSi

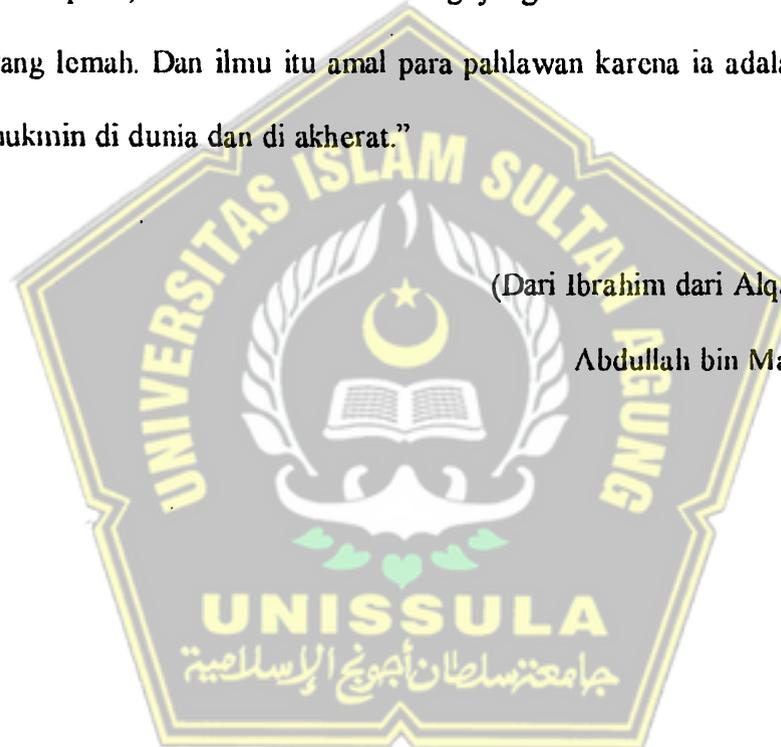


## MOTTO

Rasulullah saw bersabda :

“Membaca Al Qur’an itu amal orang-orang yang dilindungi; salat itu amal orang-orang yang tak berdaya, puasa itu amal orang miskin, tasbih itu amal orang perempuan, sedekah itu amal orang yang murah hati dan tafakur itu amal orang lemah. Dan ilmu itu amal para pahlawan karena ia adalah cahaya orang mukmin di dunia dan di akherat.”

(Dari Ibrahim dari Alqamah dari  
Abdullah bin Mas’ud r.a.)



## ABSTRAKSI

Dalam perusahaan manufaktur harga pokok produksi mempunyai peranan yang sangat penting untuk mengambil suatu keputusan yang dilakukan oleh perusahaan. Penentuan harga pokok produksi dilakukan sebagai dasar menentukan harga pokok penjualan, dimana harga pokok penjualan merupakan beban biaya produksi dari barang-barang yang dihasilkan perusahaan. Oleh karena itu ketelitian dan kecermatan sangat diperlukan dalam perhitungan hingga pokok produksi yang diterapkan pada perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu.

Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang merupakan salah satu perusahaan manufaktur yang bergerak dalam produksi tegel. Penentuan harga pokok produksi mempunyai tujuan sebagai alat untuk pengawasan terhadap efisiensi biaya produksi dan sebagai alat untuk perencanaan laba dan pengendalian biaya serta sebagai salah satu alat pertimbangan dalam menentukan harga jual produk. Di dalam mengakumulasikan harga pokok produksinya, perusahaan mempergunakan metode harga pokok pesanan, walaupun hanya berdasarkan pesanan yang diterima saja, proses produksi tidak pabrik berhenti. Hal ini dikarenakan perusahaan telah mempunyai langganan tetap. Dalam perhitungan harga pokok produksinya, metode analisis yang digunakan adalah metode kuantitatif, yaitu mengumpulkan, mengolah, menganalisa dan menginterpretasikan data yang berwujud angka-angka dari obyek penelitian.

Dari hasil penelitian yang dilakukan, perusahaan dalam menentukan biaya bahan baku menerapkan perhitungan-perhitungan terhadap biaya-biaya yang benar-benar terjadi disamping biaya-biaya standar. Hal ini dimaksud agar perusahaan dapat melakukan pengawasan biaya, yaitu dengan cara membanding biaya-biaya produksi yang dibebankan dengan biaya-biaya produksi yang sesungguhnya. Dalam pengumpulan biaya bahan baku tak langsung atau biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tak langsung yang seharusnya dimasukkan ke dalam biaya overhead pabrik oleh perusahaan dimasukkan ke dalam biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja. Tetapi hal tersebut tidak mempengaruhi perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh perusahaan. Dalam menghitung harga pokok produk pesanan pembebanan BOP tidak berdasarkan tarip. Perusahaan dalam menghitung harga pokok produksi menggunakan metode full costing dan perhitungan harga pokok produksi tegel yang diperoleh lebih besar bila dibandingkan dengan perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan metode variabel costing. Sehingga dalam penentuan harga jualnya akan lebih besar.

## KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah. Kami memuji, memohon pertolongan dan magfiroh-Nya, bertaubat dan berlindung hanya kepada-Nya dari kejahatan diri dan amal buruk perbuatan kami. Barang siapa yang diberi petunjuk oleh Allah, maka tiada yang dapat menyesatkannya dan barang siapa disesatkan-Nya, maka tiada yang menunjukinya.

Aku bersaksi bahwa tiada yang berhak disembah selain Allah semata, yang tiada sekutu bagi-Nya. Dan aku bersaksi bahwa Muhammad adalah hamba dan rasul-Nya. Shalawat dan salam atas beliau, kerabat dan para sahabatnya. Ya, Allah tolonglah aku untuk senantiasa mengingat-Mu dan beribadah kepada-Mu dengan ikhlas dan benar. Ya, Allah Engkaulah yang membolak-balikkan hatiku, tetapkanlah aku di atas agamamu, tetapkanlah imanku, dan tetapkanlah pahalaku. Insya Allah.

Adapun maksud penyusunan skripsi ini adalah sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan program pendidikan Strata I ( S1 ) pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

Hanya dengan kehendak-Nya penyusunan skripsi ini dapat diselesaikan melalui bantuan segenap pihak. Ucapan terima kasih penulis haturkan kepada :

1. Ibu Drs. M. Zulfa Kamal, MM, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
2. Bapak Zaenal Alim Adiwijaya, MSi, selaku Dosen Pembimbing , yang telah meluangkan waktu, membimbing dan mengarahkan penulis dalam penyusunan skripsi dengan baik.

3. Bapak dan Ibu Dosen beserta seluruh staf karyawan Universitas Islam Sultan Agung Semarang, yang telah membantu dan memberi semangat penulis.
4. Bapak Adi Budiarto, selaku Pimpinan Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu Semarang beserta staf karyawan yang berkenan memberikan kesempatan melakukan penelitian pada perusahaan tersebut dan memberikan keterangan yang berguna bagi penyusunan skripsi ini.
5. Yang tercinta kedua orang tuaku yang telah memberikan dorongan semangat yang luar biasa, baik secara moril maupun materiil yang tiada terbalaskan. Kakak-kakakku yang memberikan dorongan semangat dan bantuan dalam penyusunan skripsi ini.
6. Sahabatku Alex dan Erni yang telah memberi dorongan semangat dalam penyusunan skripsi ini.
7. Teman-teman angkatan '95 yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah membantu memberikan sumbangan pikiran dan semangat dalam penyusunan skripsi ini dan selama belajar di jenjang kuliah.

Segala puji bagi-Mu, Ya Allah hanya dengan kehendak-Mulah penyusunan skripsi ini dapat selesai tepat waktu dan dapat bermanfaat bagi pembaca maupun semua pihak yang membutuhkan demi kepentingan ilmu pengetahuan.

Semarang,

2002

Penulis

( RIZA NOVA )

## DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAKSI.....	i
KATAPENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR GAMBAR.....	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
BABI : PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Perumusan Masalah.....	3
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	4
1.4. Landasan Teori.....	5
1.4.1. Pengertian Harga Pokok Produksi.....	5
1.4.2. Fungsi dan Tujuan Penentuan Harga Pokok Produksi.....	6
1.4.3. Metode Akumulasi Harga Pokok Produksi.....	10
1.4.3.1. Metode Harga Pokok Pesanan.....	11
1.4.3.2. Metode Harga Pokok Proses.....	16
1.4.4. Elemen-elemen Biaya yang Membentuk Harga Pokok Produksi.....	24
1.4.4.1. Biaya Bahan Baku.....	25
1.4.4.2. Biaya Tenaga Kerja.....	27

	1.4.4.3. Biaya Overhead Pabrik .....	28
	1.5. Metode Penelitian.....	33
	1.5.1. Jenis Data .....	33
	1.5.2. Metode Pengumpulan Data .....	34
	1.5.3. Metode Analisis Data.....	35
	1.6. Sistematika Pembahasan.....	35
<b>BAB II</b>	<b>: PENENTUAN HARGA POKOK PADA PERUSAHAAN UBIN BETON KARYARAHAYU SEMARANG .....</b>	<b>37</b>
	2.1. Gambaran Umum Perusahaan.....	37
	2.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	37
	2.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan.....	38
	2.1.3. Proses Produksi.....	43
	2.1.4. Mesin dan Peralatan Produksi.....	47
	2.2. Metode Akumulasi Harga Pokok Produksi.....	48
	2.3. Elemen-elemen Biaya.....	49
<b>BAB III</b>	<b>: ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI.....</b>	<b>59</b>
	3.1. Analisis Metode Akumulasi Harga Pokok Produksi .....	59
	3.2. Analisis Penentuan Biaya Bahan Baku.....	60
	3.3. Analisis Penentuan Biaya Tenaga Kerja.....	61
	3.4. Analisis Penentuan Biaya Overhead Pabrik .....	63
	3.5. Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi.....	71
<b>BAB IV</b>	<b>: PENUTUP</b>	

4.1. Kesimpulan .....	80
4.2. Saran-saran .....	81
DAFTAR PUSTAKA .....	82



## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1. Struktur Organisasi Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang .....	42
Gambar 2.2. Proses Produksi Pembuatan Tegel.....	46



## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1. Biaya Bahan Baku Tegel Abu-abu dan Tegel Teraso Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu Semarang.....	52
Tabel 2.2. Biaya Overhead Pabrik Tegel Abu-abu Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu Semarang.....	55
Tabel 2.3. Biaya Overhead Pabrik Tegel Teraso Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu Semarang.....	55
Tabel 2.4. Data Biaya Produksi Tegel Abu-abu Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	56
Tabel 2.5. Data Biaya Produksi Tegel Teraso Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	57
Tabel 2.6. Perhitungan Harga Pokok Tegel Abu-abu Perusahaan Ubin Beton Karya Semarang.....	58
Tabel 2.7. Perhitungan Harga Pokok Tegel Teraso Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	58
Tabel 3.1. Biaya Bahan Baku Tegel Abu-abu dan Tegel Teraso Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	61
Tabel 3.2. Biaya Overhead Pabrik Tegel Abu-abu Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	63
Tabel 3.3. Biaya Overhead Pabrik Tegel Teraso Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	64
Tabel 3.4. Penggolongan Biaya Produksi Tegel Abu-abu Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	74
Tabel 3.5. Penggolongan Biaya Produksi Tegel Teraso Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	74

Tabel 3.6. Perhitungan Harga Pokok Tegel Abu-abu Per M Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang .....	75
Tabel 3.7. Perhitungan Harga Pokok Tegel Teraso Per M Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang .....	75
Tabel 3.8. Perhitungan Harga Pokok Produksi Metode Full Costing Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang .....	76
Tabel 3.9. Perhitungan Harga Pokok Produksi Metode Variabel Costing Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang .....	77
Tabel 3.10. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Per Satuan Produk Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.....	78



# BABI

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Perkembangan dunia usaha ini semakin pesat dan persaingan semakin ketat, sehingga untuk mencapai sasaran dalam memperoleh laba dituntut adanya suatu manajemen yang dapat bekerja secara efektif dan efisien. Untuk mencapai tujuan tersebut, manajemen harus dapat mengambil keputusan-keputusan yang didasarkan informasi yang memadai dan sistematis, termasuk di dalamnya informasi mengenai biaya. Informasi ini sangat penting karena faktor utama yang harus diperhitungkan dalam menentukan harga pokok barang yang diproduksi. Sedangkan harga pokok barang yang diproduksi ini merupakan salah satu alat perhitungan bagi manajemen untuk menentukan harga jual produk yang dihasilkan.

Harga pokok produksi meliputi semua biaya yang dikorbankan, baik secara langsung maupun tidak langsung dalam hubungannya dengan kegiatan untuk mengolah bahan baku sampai menjadi suatu produk berupa barang jadi yang siap dijual. Unsur-unsur yang membentuk harga pokok produksi meliputi semua biaya langsung yang dipakai, upah langsung, biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik.

Sesuai dengan fungsinya, harga pokok produksi dapat digunakan sebagai dasar untuk menentukan harga pokok penjualan, dimana harga pokok penjualan

adalah beban biaya produksi dari barang-barang yang dihasilkan perusahaan yang dijual selama periode akuntansi yang bersangkutan. Selain itu harga pokok produksi digunakan sebagai alat untuk perencanaan laba dan pengendalian biaya, yaitu dengan membandingkan biaya yang sesungguhnya terjadi dengan yang telah direncanakan. Tinggi rendahnya laba/rugi perusahaan tergantung pada harga pokok produksi bersama dengan penjualan bersih dan non operasi. Hal ini sesuai dengan tujuan dari penentuan harga pokok produksi, yaitu untuk menentukan nilai persediaan dalam neraca dan nilai harga pokok penjualan dalam laporan rugi laba. Ketepatan dan ketelitian dalam penentuan harga pokok produksi sangat diperlukan, karena jika terjadi kesalahan akan mengakibatkan kesalahan pula di dalam neraca maupun dalam perhitungan rugi laba. Jika hal ini terjadi berarti laporan keuangan tidak menyajikan data yang sesungguhnya, sehingga informasi yang dihasilkan dapat menyesatkan. Apabila informasi yang menyesatkan tersebut dipergunakan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan, maka keputusan yang dihasilkan menjadi kurang tepat, dan hal ini dapat mengakibatkan kerugian yang cukup materiil bagi perusahaan.

Ketepatan dalam menentukan harga pokok produksi dipengaruhi beberapa faktor yang ada pada perusahaan. Untuk itu diperlukan perhatian yang serius terhadap penentuan harga pokok produksi, serta faktor-faktor yang mempengaruhi ketepatannya. Padahal dilain pihak perusahaan ingin menetapkan harga pokok produksinya secara tepat.

Agar dapat melangsungkan hidupnya, perusahaan tegel Karya Rahayu juga berusaha keras untuk dapat bersaing dengan perusahaan lain yang sejenis yaitu dengan cara memproduksi barang yang dapat memenuhi tuntutan konsumen baik dalam segi kualitas maupun harganya, dengan tetap memperhitungkan laba yang ingin diperoleh. Untuk itu diperlukan kecermatan dan ketelitian agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan produksinya, sehingga tidak berakibat kesalahan dalam penentuan harga jual, dalam laporan rugi laba dan neraca.

Berpijak pada uraian di atas maka skripsi ini disusun dengan judul **“ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PERUSAHAAN UBIN BETON KARYA RAHAYU DI SEMARANG.”**

## **1.2. Perumusan Masalah**

Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi tegel, buis beton, batako, dan paving blok. Dalam penelitian ini penulis hanya membatasi pembahasan pada jenis produk yaitu tegel.

Sampai saat ini perusahaan berjalan dengan baik dan semakin maju. Perusahaan tidak mengalami kesulitan dalam memasarkan produknya. Meskipun demikian perusahaan belum dapat mengetahui tingkat kecermatan penentuan harga pokok produksinya dan sejauh mana pentingnya metode harga pokok produksi. Selama ini belum pernah mengadakan analisis perusahaan, oleh karena itu pembahasan skripsi ini dititikberatkan pada metode perhitungan harga pokok produksi dan metode akumulasi harga

pokok produksi secara teliti dan cermat agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan harga pokok produksi yang berakibat terjadinya kesalahan penentuan harga jual dan kesalahan pengambilan keputusan bagi pihak manajemen perusahaan.

### **1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah ;

- a. Untuk mengetahui penentuan harga pokok produksi sehingga diperoleh ketepatan perhitungan harga pokok produksi
- b. Untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai penentuan harga pokok produksi pada perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang.
- c. Untuk menganalisis penentuan harga pokok produksi sesuai dengan ilmu akuntansi untuk mengetahui harga jual produk pada perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang..

Sedangkan kegunaan dari penelitian ini adalah :

- a. Dapat digunakan sebagai masukan dan bahan pertimbangan bagi perusahaan maupun pihak lain dalam penentuan harga pokok produksi.
- b. Dapat memberikan saran atau perbaikan bagi Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu dalam penentuan harga pokok produksi.
- c. Dapat digunakan sebagai pembanding antara teori dan praktek bagi Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu dalam penentuan harga pokok produksi.

## 1.4. Landasan Teori

### 1.4.1. Pengertian Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi (cost of production) meliputi biaya-biaya yang dikorbankan bahan-bahan (termasuk biaya bahan-bahannya) atau barang setengah jadi, sampai mencapai barang akhir untuk dijual.

Menurut R.A. Supriyono pengertian biaya sebagai berikut :

“Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka dikorbankan untuk memperoleh penghasilan (revenues) dan akan dipakai sebagai pengurangan penghasilan.” (R.A. Supriyono, 1983: 16)

Drs. Mulyadi menterjemahkan pengertian cost accounting menjadi akuntansi biaya, dan memberikan pengertian sebagai berikut :

“Akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya-biaya pembuatan dan penjualan produk atau penyerahan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasil-hasilnya.” (Mulyadi, 1990 :24)

Sehingga dapat disimpulkan bahwa harga pokok produksi adalah semua biaya baik secara langsung maupun tidak langsung, untuk memproses bahan baku sampai menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Biaya-biaya yang dikeluarkan tersebut meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik atau biaya produksi tak langsung.

#### 1.4.2. Fungsi dan Tujuan Penentuan Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi mempunyai beberapa fungsi yang dapat membantu manajemen di dalam menjalankan perusahaannya. Fungsi-fungsi tersebut antara lain :

- a. Sebagai alat untuk penguasaan terhadap efisiensi biaya produksi, yaitu dengan membandingkan harga pokok produksi yang sesungguhnya terjadi dengan harga pokok yang dianggarkan.
- b. Sebagai alat perencanaan laba, yaitu dengan menetapkan transaksi harga pokok produksi serta memperhitungkan faktor persaingan dan keadaan ekonomis, maka perusahaan dapat merencanakan laba yang ingin diperolehnya.
- c. Sebagai salah satu alat pertimbangan dalam menentukan harga jual produk karena dengan mengetahui harga pokok produksi maka dapat memperhitungkan persediaan barang jadi pada awal maupun akhir periode. Kemudian memperhitungkan laba yang ingin diperoleh maka dapat ditentukan harga jual dari produk tersebut.

Dari pernyataan tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya bertujuan untuk menyediakan informasi biaya bagi manajemen yang menyatakan dalam bentuk laporan biaya, dimana obyek dari akuntansi biaya adalah transaksi keuangan yang menyangkut biaya. Data biaya yang diperoleh dari laporan biaya tersebut dapat digunakan sebagai :

1. Perencanaan laba melalui penganggaran

Perencanaan laba melalui penganggaran dapat dilakukan dengan bantuan operating budget yang terdiri dari budget biaya dan budget pendapatan.

2. Pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban

Di dalam melakukan pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban, perlu memperhatikan hal-hal berikut :

- a. penetapan wewenang dan tanggung jawab yang tegas, yaitu dengan membentuk struktur organisasi yang tepat.
- b. Membatasi usaha pengawasan perseorangan terhadap biaya-biaya yang dapat dikendalikan, hal ini sangat penting dalam akuntansi pertanggungjawaban. Pada setiap akuntansi harus menunjukkan secara tepat biaya-biaya yang dapat dikendalikan dari para manajer. Bagi seorang manajer yang mempunyai wewenang cukup luas, dalam jangka panjang dapat mengendalikan semua biaya, tetapi dalam periode jangka pendek tidak semua biaya dapat dikendalikannya. Pada tingkat

manajemen agak tinggi, biasanya biaya dapat dikendalikan, tetapi pada tingkat manajemen bawahan seringkali tidak dapat dikendalikan.

- c. Laporan pelaksanaan dari orang-orang yang bersangkutan, yaitu dengan membandingkan yang sebenarnya dengan standart yang telah ditetapkan, sehingga dapat segera diketahui jika terjadi penyimpangan, dan dengan mengetahui sebab-sebab terjadinya penyimpangan tersebut, maka dapat segera diambil tindakan-tindakan untuk mengatasinya.

3. Pengukuran laba tahunan atau periodik, termasuk penilaian persediaan.

Data biaya dapat digunakan sebagai pengukuran laba dan sebagai penentuan nilai persediaan dalam neraca, karena dari data persediaan yang ada dapat dihitung harga pokok produk, kemudian dapat ditentukan jumlah dari biaya produksi yang dijual, yaitu sebagai expired cost yang harus dibandingkan dengan pendapatan dalam laporan rugi laba periode yang sama, dan jumlah dari total biaya produksi yang belum terjual, yaitu sebagai unexpired cost, yang akan disajikan dalam pos persediaan pada neraca.

4. Pembantu dalam menetapkan harga jual dan kebijaksanaan harga.

Data biaya dapat membantu perusahaan dalam menetapkan harga jual dan kebijaksanaan harga, walaupun pada dasarnya penetapan harga dipengaruhi oleh faktor permintaan dan penawaran barang. Data biaya ini diperlukan karena untuk dapat menetapkan harga jual pada suatu jangka waktu tertentu.

5. Penyediaan data yang relevan untuk proses analisa bagi pengambilan keputusan.

Dalam menjalankan perusahaan diperlukan suatu strategi usaha yang tepat, dan untuk menjalankan strategi tersebut, manajemen harus melakukan perubahan drastis dan membuat keputusan untuk melakukan pilihan atas langkah-langkah yang harus diambil. Untuk dapat memilih alternatif yang paling menguntungkan diperlukan data biaya yang relevan untuk setiap alternatif yang harus dipilih, sehingga dapat dinyatakan secara kuantitatif dan dapat saling diperbandingkan, dan selanjutnya dapat dipilih alternatif yang dianggap paling menguntungkan setelah memasukkan unsur kuantitatif sebagai faktor yang juga perlu dipertimbangkan.

Setelah dikemukakan pengertian mengenai harga biaya dan akuntansi biaya, maka berikut ini akan diuraikan tentang harga pokok produksi.

Menurut Mulyadi pengertian harga pokok produksi sebagai berikut:

“Harga pokok produksi ialah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi untuk memperoleh aktiva, atau secara tidak langsung untuk memperoleh penghasilan, atau diartikan pula sebagai bagian dari harga perolehan atau harga beli aktiva yang ditunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi penghasilan.” (Mulyadi, 1990: 8)

Menurut Harnanto (1992: 25) yang dimaksud dengan harga pokok adalah biaya yang melekat pada suatu aktiva yang belum dikonsumsi atau digunakan dalam upaya merealisasikan pendapatan dalam suatu periode dan dikonsumsi di kemudian hari.

Selain mempunyai fungsi-fungsi tertentu seperti yang tersebut di atas, penentuan harga pokok produksi mempunyai tujuan yang ditentukan pula. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya bahwa elemen-elemen yang membentuk harga pokok penjualan adalah harga pokok produksi ditambah dengan persediaan barang jadi pada akhir periode. Jadi untuk dapat mengetahui nilai persediaan pada neraca dan nilai harga pokok penjualan pada laporan rugi-laba, maka perusahaan terlebih dahulu menentukan harga pokok produksi. Bahwa tujuan penentuan nilai persediaan di dalam neraca dan nilai harga pokok penjualan di dalam laporan rugi-laba. Jadi kesalahan di dalam menghitung harga pokok produksi akan mengakibatkan kesalahan pula pada neraca maupun dalam perhitungan rugi atau laba perusahaan.

#### 1.4.3. Metode Akumulasi harga Pokok Produksi

Penerapan metode akumulasi harga pokok produksi pada suatu perusahaan dipengaruhi oleh sifat pengolahan produk yang dihasilkan. Pada dasarnya sifat pengolahan produk dapat dibedakan menjadi dua, yaitu pengolahan produk yang didasarkan atas pesanan dan pengolahan produk secara massa. Menurut Mulyadi, 1990 : 49 metode akumulasi harga pokok produksi juga dibagi menjadi dua, yaitu metode harga pokok pesanan (*job order cost method*) serta harga pokok proses (*process cost method*.)

#### 1.4.3.1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job order cost Method*) Full Costing Dan Variabel Costing

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

Metode harga pesanan ini lebih tepat jika diterapkan pada perusahaan yang tujuan produksinya untuk melayani pesanan, dan sifat produksinya terputus-putus yaitu jika telah selesai mengolah pesanan yang satu maka akan dilanjutkan dengan pesanan yang lain, dan diantara pesanan yang satu dengan yang lain dapat dibedakan identitasnya secara terpisah, sehingga masing-masing pesanan dapat ditentukan harga pokok secara individual.

Pada perusahaan yang proses produksinya didasarkan pada pesanan, umumnya produk yang dihasilkan dapat dibedakan fisiknya secara terpisah.

Dalam penggunaan *job order cost method* diperlukan syarat-syarat sebagai berikut :

- a. Bahwa masing-masing pesanan, pekerjaan atau produk dapat dipisahkan identitasnya secara jelas dan perlu dilakukan penentuan harga pesanan secara individual.

- b. Bahwa biaya produksi harus dipisahkan ke dalam dua golongan yaitu biaya langsung dan biaya tak langsung. Biaya langsung terdiri atas bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya tak langsung terdiri dari biaya-biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.
- c. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dibebankan atau diperhitungkan secara langsung terhadap pesanan yang bersangkutan, sedangkan biaya overhead pabrik (biaya produksi tak langsung) dibebankan kepada pesanan tertentu atas tarip yang ditentukan di muka (predetermined rate).
- d. Harga pokok tiap-tiap pesanan ditentukan pada saat pesanan selesai.
- e. Harga pokok per satuan produk dihitung dengan cara membagi jumlah biaya produksi yang dibebankan pada pesanan tertentu dengan jumlah satuan produk dalam pesanan yang bersangkutan.

Untuk mengumpulkan biaya produksi tiap-tiap pesanan diperlukan kartu harga pokok (job cost sheet). Pada setiap job cost harus dicantumkan nomor order produksi atau nomor order pemesan, hal ini untuk memudahkan pencatatan biaya-biaya langsung ke dalam job order sheet dari masing-masing pesanan. Di dalam job order sheet, pencatatan biaya diklasifikasikan ke dalam

biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik (biaya produksi tak langsung). Semua bahan baku yang telah dipergunakan untuk memproduksi suatu pesanan dicatat ke dalam job cost sheet dari pesanan yang bersangkutan dengan berdasarkan permintaan bahan baku untuk pesanan tersebut. Sedangkan upah langsung berdasarkan kartu kerja pada karyawan yang mengerjakan pesanan tersebut. Jika suatu pesanan telah selesai dikerjakan sepenuhnya, maka dalam job cost sheet untuk pesanan yang bersangkutan dicatat semua biaya produksi tak langsung yang diperhitungkan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka. Kemudian dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja (upah) langsung dan biaya produksi tak langsung, dapat diketahui jumlah harga pokok dari pesanan yang telah dikerjakan tersebut. Sedangkan harga pokok per unit (satuan) dapat diketahui dengan membagi total harga pokok dari pesanan yang bersangkutan dengan jumlah unit yang diproduksinya.

Jadi harga pokok untuk tiap-tiap pesanan baru dapat dikerjakan setelah pesanan selesai dikerjakan, yaitu setelah memperhitungkan biaya produksi tak langsung yang diperhitungkan berdasarkan tarif yang telah ditentukan dimuka. Setelah biaya produksi tidak langsung diketahui, maka dapat dihitung harga pokok per satuan produk yang dipesan.

Dalam metode harga pokok pesanan biaya produksi dikumpulkan per pesanan dengan menggunakan kartu harga pokok, yang merupakan rincian rekening kontrol barang dalam proses di dalam buku besar. Berdasarkan biaya produksi variabel yang dikumpulkan dalam kartu harga pokok produk ini, harga pokok jadi da produk dlam proses dihitung dan dicatat.

Karena variabel costing menghndaki biaya diklasifikasikan berdasarkan perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, maka akuntansi biaya produksi dan non produksi dilakukan sebagai berikut :

- a. Biaya produksi variabel, seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, dicatat langsung pada saat terjadinya dengan mendebit rekening barang dalam proses, dan ke dalam kartu harga pokok pesanan yang bersangkutan.
- b. Biaya overhead pabrik dibebankan kepada pemesan tertentu berdasarkan tarif yang dtentukan di muka dengan mendebit rekening barang dalam proses biaya overhead pabrik, dan ke dalam kartu harga pokok pcsanan yang bersangkutan.
- c. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dengan pertama kali mendebit rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya, dianalisa untuk menentukan biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tctap. Teknik analisa

yang digunakan dapat berupa analisis statistik (analisis regresi) atau analisis yang lebih sederhana.

- d. Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk selama akuntansi tertentu ditutup ke rekening biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya untuk menghitung pembebanan lebih/kurang biaya overhead pabrik variabel.

Menurut Mulyadi, 1990 : 132 perhitungan harga pokok pesanan dengan cara metode variabel costing sebagai berikut :

**Tabel 1.1**  
**Harga Pokok Pesanan Menurut Metode Variabel Costing**

<b>PT. ABC</b> <b>Laporan Harga Pokok Produksi</b> <b>Periode 200X</b>	
<b>Biaya Produksi :</b>	
Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Biaya Tenaga Kerja	Rp XXX
Biaya Overhead Pabrik Variabel	Rp XXX
Harga Pokok Produk	<u>Rp XXX</u>

Tabel 1.2

**Harga Pokok Pesanan Menurut Metode  
Full Costing**

<b>PT. ABC</b>	
<b>Laporan Harga Pokok Produksi</b>	
<b>Periode 200X</b>	
<b>Biaya Produksi:</b>	
Biaya Bahan Baku	Rp XXX
Biaya Tenaga Kerja	Rp XXX
Biaya Overhead pabrik Tetap	Rp XXX
Harga Pokok Produk	Rp XXX

**1.4.3.2. Metode Harga Pokok Proses (Process Cost method) Full Costing Dan Variabel Costing**

Metode harga pokok proses adalah cara penentuan harga pokok produksi yang membebankan biaya produksi selama periode tertentu kepada proses atau kegiatan produksi dan membagikan sama rata pada produksi yang dihasilkan pada period tersebut.

Metode harga pokok proses ini, biasanya diterapkan pada perusahaan yang memproduksi ditujukan untuk mengisi persediaan, dan proses produksinya bersifat terus-menerus. Produk yang dihasilkan merupakan produksi massa dan bersifat standart sehingga sulit untuk membedakan antara satu dengan yang lainnya.

Satuan biaya yang dipergunakan dari periode ke periode biasanya selalu sama, sehingga harga pokok per satuannya juga akan selalu sama untuk setiap periode.

Metode harga pokok proses ini dirancang guna memenuhi tujuan tertentu, yakni untuk :

- a. mengakumulasikan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.
- b. Menentukan biaya per unit pada masing-masing departemen.
- c. Mentransfer biaya dari satu departemen ke departemen berikutnya dan seterusnya hingga sampai menjadi produk jadi.
- d. Membebankan biaya-biaya ke dalam persediaan barang dalam proses.

Metode harga pokok proses ini umumnya diterapkan pada perusahaan yang memproduksi massa, dan biasanya jenis produk yang dihasilkan setiap hari akan sama. Oleh sebab itu di dalam metode ini tidak dibedakan antara biaya langsung dan tak langsung (direct materials cost) dengan biaya bahan tidak langsung (indirect materials cost). Biaya bahan tak langsung diperlukan sebagai kelompok biaya tersendiri (bukan sebagai elemen biaya bahan baku maupun biaya overhead pabrik), atau digolongkan ke dalam satu kelompok rekening biaya bahan baku dan penolong. Apabila pengolahan produk dilakukan melalui beberapa tahap, maka

biasanya bahan baku hanya dipakai pada departemen yang pertama saja.

Untuk biaya tenaga kerja, pengelompokkannya dilakukan menurut masing-masing departemen yang ada dalam perusahaan. Pada biaya tenaga kerja ini juga tidak dibedakan antara biaya tenaga kerja langsung dengan biaya tenaga kerja tak langsung. Sedangkan yang dimaksud dengan biaya overhead pabrik pada metode ini adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku, biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja baik langsung maupun tidak langsung yang terjadi di departemen produksi.

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

- a. Bahwa masing-masing pesanan, pekerjaan atau produk dapat dipisahkan identitasnya secara jelas dan perlu dilakukan penentuan harga pokok pesanan secara individual.
- b. Bahwa biaya produksi harus dipisahkan ke dalam dua golongan : biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung,, sedangkan biaya tidak langsung terdiri dari biaya-biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

- c. Bahwa biaya bahan baku dan biaya tenaga langsung dibebankan atau diperhitungkan secara langsung terhadap pesanan yang bersangkutan, sedangkan biaya overhead pabrik dibebankan kepada pesanan tertentu atas dasar tarif yang ditentukan di muka.

Karakteristik dari metode harga pokok proses ini adalah sebagai berikut :

- a. Penggunaan laporan biaya produksi untuk mengumpulkan, mengikhtisarkan dan menjabarkan biaya keseluruhan dan biaya unit.
- b. Produksi dikumpulkan dan dilaporkan pada masing-masing departemen pabrik.
- c. Biaya diperhitungkan pada rekening barang dalam proses dari masing-masing departemen pabrik.
- d. Pada akhir setiap periode produksi barang dalam proses dicatat dalam ungkapan unit-unit yang sudah rampung.
- e. Jumlah biaya yang dibebankan kepada suatu departemen pabrik dibagi dengan jumlah produksi dari bagian tersebut, untuk menjabarkan biaya unit selama suatu periode tertentu.
- f. Biaya dari seluruh unit yang dirampungkan pada suatu departemen pabrik, ditransfer ke departemen pemrosesan berikutnya untuk mengetahui jumlah keseluruhan biaya barang

jadi selama masa tertentu. Pada saat yang sama biaya dibebankan pada unit-unit yang masih dalam proses.

Harga pokok proses menyangkut penetapan biaya rata-rata selama masa tertentu, agar dapat diketahui biaya per unit dari setiap departemen dan biaya keseluruhannya. Harga pokok setiap unit dijabarkan dengan membagikan jumlah unit yang dirampungkan dalam masa ini. Untuk menentukan jumlah produksi suatu departemen dalam suatu masa tertentu, untuk diperhitungkan juga jumlah unit yang masih dalam proses. Untuk tujuan pengendalian biaya, perlu dilakukan perincian biaya untuk menetapkan keseluruhan biaya unit dan untuk mengakumulasikan biaya unit-unit yang telah ditransfer, serta untuk menetapkan persediaan barang dalam proses pada suatu departemen. Jumlah keseluruhan biaya dan biaya per unit pada setiap departemen, ditetapkan dengan menggunakan laporan biaya produksi.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pengumpulan biaya menurut metode harga pokok proses adalah sebagai berikut:

- a. penentuan departemen produksi dan departemen pembantu berdasarkan fungsi, kegiatan pabrik dan mesin-mesin.

- b. Mengumpulkan dan mencatat biaya-biaya produksi yang meliputi biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dari masing-masing departemen.
- e. Menentukan harga pokok produksi untuk masing-masing departemen dengan menghitung rata-rata biaya per unit.
- d. Mentransfer biaya produksi dari suatu departemen ke departemen berikutnya dan atau ke persediaan barang jadi.
- e. Menghitung biaya yang melekat pada barang dalam proses yang belum selesai di akhir periode.

Umumnya metode harga pokok proses diterapkan pada perusahaan yang proses produksinya ditujukan untuk mengisi persediaan, tetapi pada kenyataannya sering terjadi penyimpangan.

Dalam variabel costing dengan metode harga pokok proses, harga pokok per satuan dihitung setiap akhir periode, misalnya setiap akhir bulan dengan cara membagi selama periode yang sama. Dengan demikian biaya overhead pabrik variabel tidak dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan di muka, namun dibebankan kepada produk menurut biaya yang sesungguhnya periode tertentu.

Karena variabel costing dengan metode harga pokok proses menghendaki biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk menurut biaya overhead pabrik variabel yang sesungguhnya terjadi selama periode akuntansi tertentu, tidak sebesar tarif yang ditentukan di muka seperti halnya dengan metode harga pokok pesanan, maka barang biaya produksi dilakukan sebagai berikut :

- a. Biaya produksi variabel, seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung pada saat terjadinya dengan mendbit rekening barang dalam proses yang bersangkutan.
- b. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dengan pertama kali mendbit rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya terjadi, yang didebitkan ke rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya, dianalisa untuk menentukan biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap.
- c. Biaya overhead pabrik variabel dibebankan kepada produk berdasarkan biaya yang sesungguhnya terjadi dalam periode akuntansi tertentu.

Menurut Mulyadi, 1990: 201 metode harga pokok proses dengan cara variabel costing sebagai berikut :

Tabel 1.3

**Harga Pokok Proses Menurut  
Metode Variabel Costing**

<b>PT. ABC</b>	
<b>Laporan Harga Pokok Produksi</b>	
<b>Periode 20XX</b>	
<b>Biaya Variabel :</b>	
Persediaan produk dalam proses awal	Rp XXX
<b>Biaya Produksi:</b>	
Biaya bahan baku	Rp XXX
Biaya tenaga kerja langsung	XXX
Biaya overhead pabrik variabel	XXX
Jumlah biaya produksi variabel	<u>Rp XXX</u>
	Rp XXX
Persediaan produk dalam proses akhir	<u>Rp XXX</u>
Harga pokok produk	Rp XXX

Menurut Mulyadi, 1990 : 57 perhitungan harga pokok proses dengan metode full costing sebagai berikut:

Tabel 1.4

**Harga Pokok Proses Menurut  
Metode Full Costing**

<b>PT. ABC</b> <b>Laporan Harga Pokok Produksi</b> <b>Periode 20XX</b>	
<b>Persediaan produk dalam proses akhir :</b>	
Biaya produksi variabel yang melekat pada Persediaan produk dalam proses akhir	Rp XXX
Tambahan biaya overhead pabrik tetap ....% x Rp xxx (biaya tenaga kerja langsung)	Rp XXX
Harga pokok persediaan produk dalam proses Akhir menurut metode full costing	Rp XXX
<b>Persediaan produk jadi akhir :</b>	
Biaya produksi variabel yang melekat pada Persediaan produk jadi akhir	Rp XXX
Tambahan biaya overhead pabrik tetap ....5 x Rp xxx (biaya tenaga kerja langsung)	Rp XXX
Harga pokok persediaan produk jadi akhir Menurut metode full costing	Rp XXX

#### 1.4.4. Elemen-elemen Biaya yang membentuk Harga Pokok Produksi

Telah dikemukakan sebelumnya bahwa harga barang pokok produksi meliputi semua biaya yang dikorbankan untuk memproses bahan-bahan atau barang setengah jadi sampai menjadi barang jadi yang siap untuk dijual.

Jadi semua biaya yang dikeluarkan untuk memproses bahan-bahan sampai menjadi produk jadi yang siap untuk dijual adalah merupakan elemen-elemen biaya yang membentuk harga pokok dari produk yang dihasilkan melalui proses produksi tersebut. Elemen-elemen biaya tersebut meliputi bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

Berikut ini akan diuraikan satu persatu ari elemen-elemen biaya yang membentuk harga pokok:

#### 1.4.4.1. Biaya Bahan Baku

Bahan adalah barang yang akan diproses menjadi produk selesai. Bahan dapat digolongkan menjadi bahan baku (direct material) dan bahan penolong atau bahan pembantu (indirect material). Bahan baku adalah bahan yang akan diolah menjadi bagian dari produk selesai dan penggunaannya dapat diikuti jejaknya atau dapat diidentifikasi secara langsung terhadap produk jadi. Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai di dalam mengolah suatu produk. Yang dimaksud dengan harga perolehan dari bahan baku adalah sejumlah uang yang dikeluarkan atau yang seharusnya dalam rangka memperoleh bahan baku, sampai dengan bahan tersebut akan membentuk harga pokok dari bahan baku yang bersangkutan. Mengenai elemen-elemen yang membentuk harga pokok bahan baku dijelaskan oleh Drs. Mulyadi (1990) sebagai berikut :

“Harga pokok bahan baku terdiri dari harga beli (harga faktor) ditambah dengan biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya dikeluarkan untuk menyiapkan bahan baku tersebut dalam keadaan siap untuk diolah.” (Mulyadi, 1990 : 30)

Jadi elemen-elemen yang membentuk harga pokok bahan baku meliputi harga beli ditambah dengan biaya-biaya lainnya yang terjadi dalam rangka memperoleh bahan baku tersebut sampai dengan siap dipakai dalam kegiatan produksi, seperti misalnya biaya angkutan, biaya penerimaan, asuransi termasuk juga biaya pemesanan (order cost) dan biaya penyimpanan (carrying cost). Khususnya mengenai perlakuan terhadap biaya angkutan, bahwa harga pokok bahan baku yang dibeli atau diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

Sedangkan bahan penolong adalah bahan yang akan diolah menjadi bagian produk selesai, tetapi jumlah relatif kecil dan pemakainya tidak bisa diidentifikasi pada produk, biaya bahan penolong diperlakukan sebagai elemen dari biaya overhead pabrik.

Di dalam prosedur harga pokok proses, tidak diadakan pemisahan antara bahan baku dan bahan penolong. Hal ini disebabkan karena umumnya produk yang dihasilkan bersifat homogen dan bentuknya standart, sehingga setiap satuan produk yang sama akan menikmati bahan yang relatif sama pula. Jadi semua harga pokok bahan yang diproses menjadi produk atau bagian dari

produk selesai, baik dalam produk tertentu adalah merupakan biaya bahan baku.

#### **1.4.4.2. Biaya Tenaga Kerja**

Yang dimaksud dengan biaya tenaga kerja adalah semua karyawan perusahaan yang memberikan jasa pada perusahaan. Sedangkan biaya tenaga kerja yaitu semua balas jasa (tekn prestasi) yang diberikan oleh perusahaan pada karyawan.

Berdasarkan fungsi dimana karyawan bekerja, biaya tenaga kerja dapat digolongkan menjadi biaya tenaga kerja pabrik atau produksi, biaya tenaga kerja pemasaran, serta biaya tenaga kerja administrasi da umum. Sehubungan dengan produk yang dibuat, biaya tenaga kerja pabrik dapat dibedakan menjadi tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tak langsung. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan, tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

Di dalam prosedur harga pokok proses, tidak diadakan pemisahan antara biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tak langsung. Apabila produk yang diolah melalui beberapa departemen produksi saja yang digolongkan sebagai biaya tenaga kerja, sedangkan biaya tenaga kerja yang terjadi pada departemen pembantu diperlakukan sebagai elemen biaya overhead pabrik.

Biaya tenaga kerja dapat dibagi menjadi : (1) gaji dan upah reguler, (2) premi lembur, (3) biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (labor related costs). (Mulyadi, 1990 : 345)

Gaji dan upah reguler adalah jumlah gaji dan upah kotor dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak upah dan asuransi hari tua.

Premi lembur akan diberikan kepada karyawan yang bekerja melebihi jam kerja yang telah ditentukan perusahaan. Premi lembur dihitung berdasarkan tarif yang telah ditentukan perusahaan. Jadi jika seseorang karyawan bekerja melebihi jam kerja yang telah ditetapkan, maka disamping memperoleh upah seperti biasa, dia juga berhak atas uang lembur dan premi lembur yang dihitung dengan mengalikan kelebihan jam kerja dengan tarif yang telah ditentukan.

Upah yang ditetapkan harus diberikan oleh perusahaan kepada karyawan selama produksi terhenti misalnya karena ada kerusakan mesin, merupakan salah satu contoh biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (labour related costs. Biaya-biaya yang dikeluarkan selama masa menganggur tersebut dibebankan ke dalam rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya.

#### **1.4.4.3 Biaya Overhead Pabrik**

Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung (Mulyadi, 1990 : 208). Biaya

overhead pabrik pada umumnya diartikan sebagai bahan pembantu atau penolong, upah tidak langsung, dan biaya-biaya pabrik lainnya yang tidak dapat langsung dibebankan pada suatu pekerjaan atau hasil produksi.

Biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik, dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut :

a. Biaya bahan penolong

Biaya bahan penolong adalah biaya bahan yang tidak menjadi bagian daripada produk jadi, atau biaya produk jadi tetapi nilainya relatif kecil.

b. Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan dapat berupa pemakaian spare part (suku cadang) dan supplies pabrik atau persediaan lain serta pembelian jasa pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan bangunan pabrik, mesin-mesin dan perlengkapan, kendaraan dan aktiva tetap lainnya yang digunakan untuk keperluan pabrik.

c. Biaya tenaga kerja tak langsung

Biaya tenaga kerja tak langsung adalah biaya tenaga kerja yang tidak dapat diidentifikasi dengan atau tidak dikeluarkan secara langsung dalam produksi barang-barang atau jasa tertentu.

Biaya tenaga kerja tak langsung, dikeluarkan untuk kegiatan produksi secara tak langsung terdiri dari :

- Biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang.
- Biaya tenaga kerja tertentu yang dikeluarkan dalam departemen produksi, misalnya gaji kepala departemen produksi, gaji pegawai administrasi pabrik dan upah mandor.

d. Beban biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini adalah biaya-biaya penyusutan bangunan pabrik, mesin-mesin dan perlengkapan serta biaya-biaya penyusutan aktiva tetap lainnya yang digunakan di pabrik.

e. Beban biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya asuransi gedung, asuransi kendaraan, asuransi mesin-mesin, asuransi kecelakaan karyawan.

f. Biaya overhead pabrik lainnya yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai

Biaya overhead yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan pada pihak luar perusahaan, sarta biaya listrik PLN.

Di dalam metode harga pokok pesanan, biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada produk atas tarif yang ditentukan di muka (predetermined rate). Sedangkan dalam metode harga pokok proses, biaya atas overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi pada pada suatu periode. Pembebanan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya kepada produk hanya dapat dilakukan jika:

- a. Produk relatif stabil dari ke periode
- b. Biaya overhead pabrik, terutama yang bersifat tetap, tidak merupakan bagian yang berarti dibandingkan dengan jumlah seluruh biaya produksi.
- c. Hanya diproduksi satu macam produk.

Adapun beberapa dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk yang dapat dipergunakan oleh perusahaan yaitu :

1. Satuan produk

Yang dimaksud dengan satuan produk yaitu berat, unit, atau jumlah hasil produksi. Metode ini adalah paling sederhana dan pembebanan biaya overhead pabrik ini sangat tepat jika diterapkan pada perusahaan yang hanya memproduksi satu jenis produk saja.

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran satuan hasil produk}} = \text{Tarip BOP per satuan}$$

## 2. Biaya Bahan Baku

Dasar pembebanan ini dapat dipergunakan apabila biaya overhead pabrik yang akan dibebankan bervariasi dengan nilai bahan baku.

Rumus perhitungannya :

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

## 3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dasar pembebanan ini dapat dipilih apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung.

Rumus perhitungannya :

$$\frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \text{Prosentase BOP dari biaya bahan baku}$$

## 4. Jam tenaga kerja langsung

Dasar pembebanan ini merupakan alternatif dari dasar pembebanan tenaga kerja langsung.

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

### 5. Jam kerja mesin

Dasar pembebanan ini dapat dipergunakan apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin.

Rumus taksiran :

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

## 1.5. Metode Penelitian

Metode penelitian merupakan suatu langkah kerja yang digunakan sebagai pedoman untuk memahami obyek yang akan menjadi sasaran ilmu yang bersangkutan. Dalam metode ini akan diuraikan mengenai jenis data, metode pengumpulan data dan metode analisis data.

### 1.5.1. Jenis Data

Jenis data yang diperlukan adalah:

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh dari perusahaan khususnya yang berkenaan dengan laporan keuangan perusahaan dengan menyertakan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik dalam perhitungan harga pokok produksi.
2. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh data sumber kepustakaan seperti literatur majalah dan terbitan lain yang berhubungan dengan penelitian antara lain sejarah berdirinya

perusahaan dan struktur organisasi melalui studi pustaka atau pengumpulan pengetahuan ilmiah untuk mendapatkan pengetahuan-pengetahuan teoritis mengenai masalah yang akan dibahas, data ini diperoleh melalui literatur-literatur maupun majalah dan terbitan lain yang berhubungan dengan penelitian.

### **1.5.2. Metode Pengumpulan Data**

Untuk mengumpulkan data yang diperlukan dalam pembahasan ini dilakukan dengan beberapa metode, yaitu :

#### **1. Interview**

Interview dilakukan untuk memperoleh data primer, yaitu dengan cara mengadakan wawancara langsung dengan pegawai/karyawan yang berwenang untuk memperoleh keterangan data secara lengkap jenis data yang diperhatikan antara lain : sejarah dan perkembangan perusahaan struktur organisasi dan proses produksi.

#### **2. Dokumentasi**

Dokumentasi dilakukan untuk memperoleh data primer dan data sekunder mengenai hal-hal atau variabel yang diteliti melalui surat kabar, buku, majalah dan informasi lainnya. Metode ini dipergunakan untuk memperoleh informasi mengenai hargapokok

produksi serta informasi yang diperoleh melalui catatan atau arsip perusahaan.

### **1.5.3. Metode Analisis Data**

Dalam menyusun skripsi ini metode analisis yang digunakan adalah analisis kuantitatif dan komparatif (berbanding) yaitu mengumpulkan, mengolah, menganalisis dan menginterpretasikan data yang berwujud angka-angka dari obyek penelitian dan membandingkan dengan teori Akuntansi yang ada.

### **1.6. SISTEMATIKA PEMBAHASAN**

Untuk memberikan gambaran yang ringkas mengenai sistematika pembahasan, dalam skripsi ini dibagi menjadi beberapa bab yang secara garis besar sistematika penulisan sebagai berikut :

#### **BABI : PENDAHULUAN**

Dalam bab ini berisi latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, landasan teori ini akan dikemukakan pengertian yang akan digunakan dalam pembahasan, yang meliputi : pengertian harga pokok produksi, metode akumulasi harga pokok produksi secara full costing dan variabel costing. Elemen-elemen biaya yang membentuk harga pokok produksi, metode penelitian dan sistematika pembahasan.

**BAB II : PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI PADA PERUSAHAAN UBIN BETON KARYA RAHAYU SEMARANG**

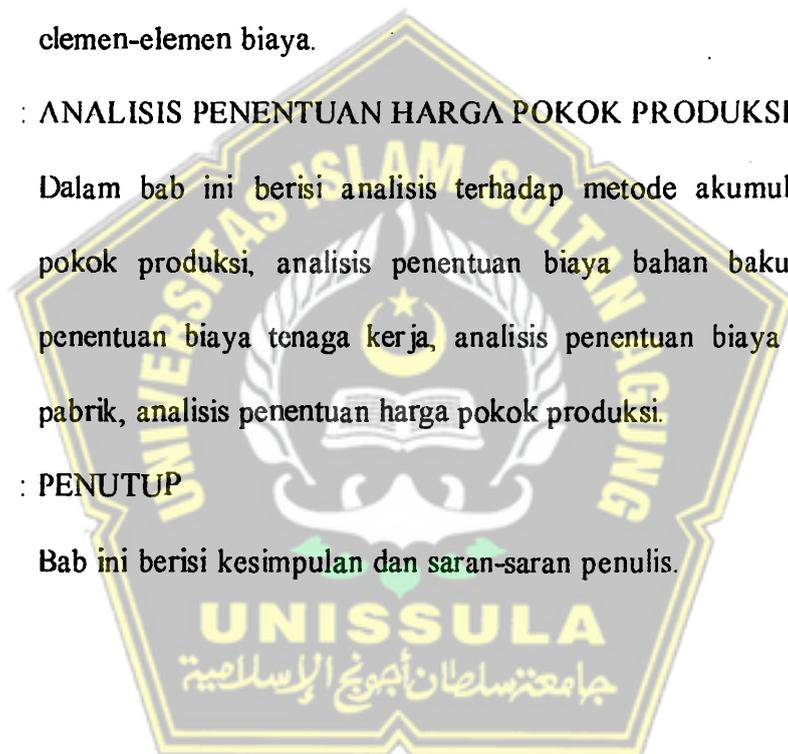
Dalam bab ini berisi gambaran umum perusahaan dan penentuan harga pokok produksi perusahaan, yaitu mengenai sejarah perusahaan, struktur organisasi, proses produksi, mesin dan peralatan produksi, metode akumulasi harga pokok produksi dan elemen-elemen biaya.

**BAB III : ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI**

Dalam bab ini berisi analisis terhadap metode akumulasi harga pokok produksi, analisis penentuan biaya bahan baku, analisis penentuan biaya tenaga kerja, analisis penentuan biaya overhead pabrik, analisis penentuan harga pokok produksi.

**BAB IV : PENUTUP**

Bab ini berisi kesimpulan dan saran-saran penulis.



**BAB II**

**PENENTUAN HARGA POKOK  
PADA PERUSAHAAN UBIN DAN BUIS BETON KARYA RAHAYU  
SEMARANG**

**2.1. Gambaran Umum Perusahaan**

**2.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan**

Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu berdiri pada tahun 1980 dengan lokasi di jalan Pedurungan Genuk Semarang. Perusahaan ini dibentuk dari beberapa saham, modal saham pada waktu didirikan sebesar Rp. 120.000.000,00 yang terdiri dari 240 lembar saham dan masing-masing saham bernilai Rp. 500.000,00 sedangkan saham tersebut bersifat tertutup karena modal saham yang dimiliki merupakan modal saham dari lingkungan saham tersebut adalah :

1. Bapak Kasminto
2. Bapak Rohadi
3. Bapak Suminto

Perusahaan Ubin Buis Beton Karya Rahayu mulai aktif memproduksi pada tanggal 30 Juni 1981 dengan menggunakan 5 (lima) buah mesin yang terdiri dari 3 buah mesin pres dan 2 buah mesin slep dan ditambah dengan 1 buah mesin diesel generator 125 KVA. Kapasitas produksi mula-mula 6000 m<sup>2</sup> per bulan dengan jumlah tenaga kerja 65 orang.

Perusahaan ini kemudian mengalami kemajuan dan berkembang dari tahun ke tahun sehingga dilakukan perluasan usaha untuk memenuhi kebutuhan atau permintaan kosumen. Jenis produk yang dihasilkan mulai bermacam-macam antara lain : buis beton, paving blok, batako dan tegel/ubin. Ada tiga jenis ubin yang meliputi ubin teraso, ubin teralux, dan ubin paver. Jumlah produk ubin yang dihasilkan 15.000 m<sup>2</sup> per bulan, dengan jumlah karyawan + 300 orang.

Tujuan secara umum didirikannya Perusahaan karya Rahayu adalah sebagai berikut :

1. Membantu pemerintah dalam mensukseskan pembangunan nasional khususnya di sektor perumahan dengan menyediakan berbagai macam produk yang diperlukan dalam pembangunan perumahan.
2. Menyediakan lapangan kerja untuk masyarakat di sekitarnya dalam rangka ikut meningkatkan taraf hidupnya.

### 2.1.2 Struktur Organisasi Perusahaan

Struktur organisasi perusahaan merupakan mekanisme-mekanisme formal dengan mana organisasi di kelola. Struktur organisasi menunjukkan kerangka dan susunan perwujudan pola tetap hubungan-hubungan diantara fungsi-fungsi, bagian-bagian atau posisi-posisi, maupun orang-orang yang menunjukkan kedudukan, tugas wewenang dan tanggungjawab yang berbeda-beda dalam suatu organisasi (T. Hari Handoko, 1992, 169).

Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu mempunyai bentuk struktur organisasi garis dan staf, yaitu bahwa saluran kekuasaan dan tanggung jawab berada pada pimpinan perusahaan secara penuh, hubungan kerja dari bagian-bagian perusahaan secara langsung diteruskan kepada bagian yang memimpin kesatuan di bawahnya dalam organisasi tersebut. Sedangkan pembagian tugas dalam Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu adalah sebagai berikut :

1. Direktur

- a. Bertanggungjawab atas segala sesuatu yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan.
- b. Mengkoordinir kegiatan-kegiatan diantara kepala bagian agar perusahaan dapat berjalan lancar.
- c. Mengevaluasi semua kegiatan dari kepala bagian-kepala bagian.

2. Kepala Bagian Pemasaran

- a. Bertanggung jawab atas tingkat penjualan dan memperluas daerah pemasaran.
- b. Merumuskan kebijakan pemasaran yang diperlukan untuk mencapai tujuan perusahaan.
- c. Membuat laporan tentang rekapitulasi penjualan.

3. Kepala Bagian Produksi

- a. Merencanakan dan mengkoordinir kegiatan di bidang produksi.

- b. Merumuskan kebijakan perusahaan dalam bidang persediaan dan pembelian bahan baku.
- c. Bertanggung jawab atas kelancaran produksi serta mengontrol hasil produksi.

#### 4. Kepala Bagian Keuangan

- a. Menyusun laporan-laporan yang berhubungan dengan sistem dan prosedur akuntansi.
- b. Menganalisa laporan keuangan dan menyusun semua kebutuhan-kebutuhan keuangan perusahaan.
- c. Berkonsultasi dengan pimpinan mengenai rencana penganggaran perusahaan.

#### 5. Bagian Penjualan

- a. Melaksanakan dan menyelesaikan masalah penjualan kepada konsumen.
- b. Menyiapkan dan menyimpan nota-nota penjualan.

#### 6. Bagian Pembelian

- a. Bertanggung jawab atas pengadaan bahan baku dan bahan penolong yang digunakan dalam proses produksi.
- b. Mengatur secara rutin stock barang yang ada baik bahan baku maupun bahan penolong.

### 7. Bagian Gudang

Bertanggung jawab penuh atas segala sesuatunya terhadap barang-barang di gudang.

### 8. Bagian Pengiriman

- a. Mengadakan hubungan dengan bagian penjualan jika ada barang yang akan dikirim.
- b. Mengadakan pengecekan terhadap barang-barang yang akan dikirim kepada konsumen.
- c. Mengantarkan barang-barang yang sudah siap untuk dikirim.

### 9. Pelaksana Produksi

Bertanggung jawab penuh atas pelaksanaan dan penyelesaian produk-produk di perusahaan.

### 10. Bagian Umum

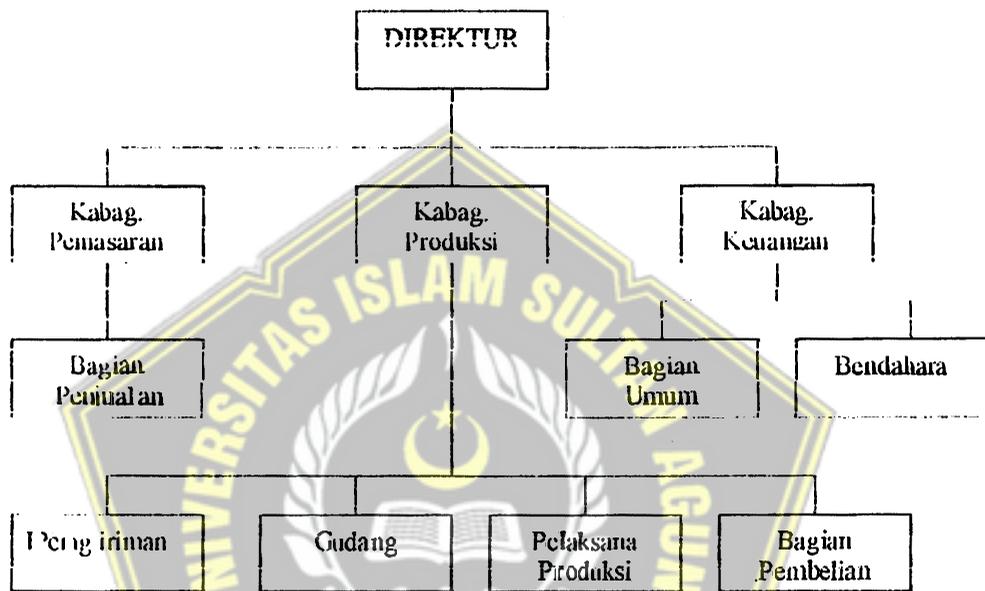
Bertugas membantu kegiatan di bagian keuangan serta menyiapkan semua nota dan arsip dari bagian pemasaran dan bagian produksi.

### 11. Bendahara

Bertanggung jawab atas keluar masuknya uang serta melaporkannya kepada bagian keuangan.

Untuk lebih jelasnya struktur organisasi Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu dapat dilihat pada gambar 2.1.

**GAMBAR 2.1**  
**STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN**



Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang.

### 2.1.3. Proses Produksi

Perusahaan Ubin Buis Beton Karya Rahayu sampai sekarang sudah menghasilkan berbagai macam produk antara lain : buis beton, paving blok, batako dan tegel.

Berikut ini langkah-langkah produksi pengerjaannya di Perusahaan Karya Rahayu:

1. Mempersiapkan bahan-bahan dan peralatan yang sesuai dengan keperluan produksi.
2. Mencampurkan bahan-bahan sesuai dengan komposisi atau standar yang ditentukan. Dalam pengerjaan ini dapat dilakukan dengan mesin mixer atau menggunakan tenaga manusia.
3. Mencampurkan campuran bahan-bahan tersebut ke dalam alat cetak dengan urutan sebagai berikut :
  - campuran bahan untuk lapisan atas
  - campuran bahan untuk lapisan tengah
  - campuran bahan untuk lapisan bawah
4. Mengepres alat cetak dengan tekanan antara 100-120 Atm untuk memadatkan campuran bahan-bahan.
5. Mengangin-anginkan tegel yang selesai dicetak ke dalam rak pengering dalam waktu 1 (satu) hari.

6. Selesai tegel itu diangin-anginkan, tegel tersebut dimasukkan ke dalam bak peredam dengan waktu sekitar 4-5 hari. Tujuan peredaman adalah agar tegel tidak mudah rusak/retak atau mengelupas lapisan atasnya.
7. Selesai perendaman tegel langkah selanjutnya tegel tersebut dikeringkan kembali sampai betul-betul kering.
8. Dengan sikat kawat atau ijuk, tegel dibersihkan dari segala kotoran yang melekat.
9. Khusus tegel abu-abu dan warna, proses ini merupakan proses akhir sehingga tegel dapat dimasukkan ke dalam gudang dan siap dipasarkan. Sedangkan pada tegel teraso, masih diperlukan penggosokan untuk menampakkan batu-batu teraso ke permukaan tegel. Adapun alat yang digunakan dalam proses ini adlah mesin slip.

Sedangkan skema produksinya dijelaskan pada gambar 2.2.

Fasilitas mesin atau peralatan yang digunakan antara lain:

- a. Alat cetak/mesin pres.

Mesin ini merupakan alat yang digunakan untuk mengepres bahan-bahan yang telah berada di dalam alat cetak yang sesuai dengan ukuran tegel yang diproduksi. Cara mesin ini hidrolis. Sebuah generator, mesin pres digerak kan akan memberikan tekanan terhadap alat cetak dengan daya tekanan. Maka semua bahan akan memadat jadi satu.

- b. Mesin slip

Mesin slip adalah mesin khusus yang digunakan untuk menggosok tegel teraso. Penggosokan ini dimaksudkan agar bentuk teraso yang ada di permukaan tegel dapat terlihat.

c. Mesin poles

Merupakan alat yang digunakan untuk memoles tegel teraso. Proses pemolesan dilakukan setelah di pasang dalam suatu bangunan. Tujuan pemolesan adalah agar tegel tersebut dapat menjadi halus, licin dan kelihatan mengkilap.

d. Rak pengering

Rak pengering adalah suatu tempat untuk mengeringkan tegel, baik tegel yang baru selesai dicetak maupun tegel yang telah selesai direndam. Rak pengering ini terbuat dari papan yang disusun secara bersap-sap.

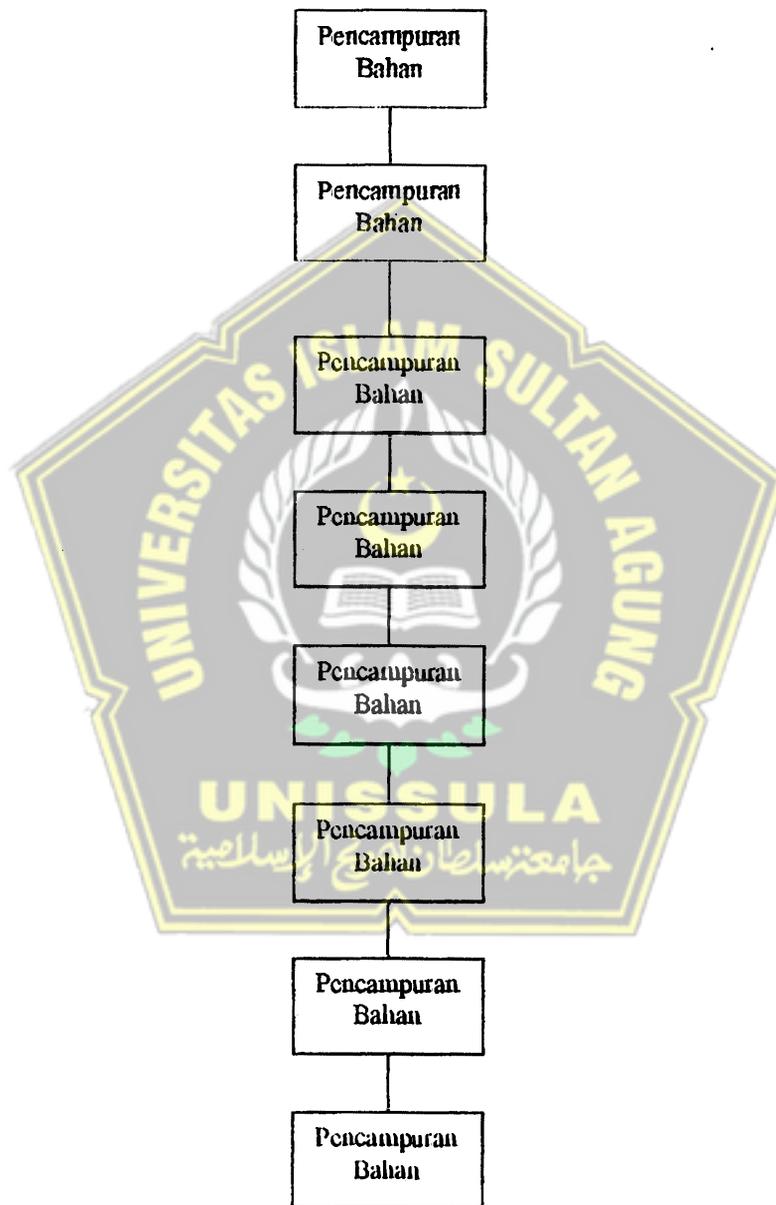
e. Bak perendam

Adalah suatu tempat yang digunakan untuk merendam tegel yang telah selesai dicetak. Tempat ini menyerupai bak air yang terbuat dari pasangan batu bata dengan pasir dan semen.

f. Alat pemotong

Alat yang digunakan untuk meratakan bagian tepi tegel. Selain itu alat ini juga digunakan untuk memotong tegel sesuai dengan ukuran yang diinginkan karena kadang-kadang menghendaki tegel dengan ukuran tertentu, sehingga sebagian dari tegel tersebut perlu dipotong.

**GAMBAR 2.2**  
**PROSES PRODUKSI PEMBUATAN TEGEL**



Sumber: Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

#### 2.1.4. Mesin dan Peralatan Produksi

fasilitas mesin atau peralatan yang digunakan antara lain :

a. Alat cetak atau mesin pres.

Mesin ini merupakan alat yang digunakan untuk mengepres bahan-bahan yang telah berada di dalam alat cetak yang sesuai dengan ukuran tegel yang diproduksi. Cara kerja mesin ini secara hidrolis, digerakkan sebuah generator. Mesin pres akan memberikan tekanan terhadap alat cetak dengan gaya tekanan. Maka semua bahan akan memadat jadi satu.

b. Mesin slip.

Mesin slip adalah mesin yang khusus digunakan untuk menggosok tegel teraso, penggosokan ini dimaksud agar betul-betul teraso yang ada di dalam permukaan tegel dapat kelihatan.

c. Mesin Polesh.

Mesin polesh merupakan alat yang digunakan untuk memoles tegel teraso. Proses pemolesan dilakukan setelah dipasang dalam suatu bangunan, misalnya seperti rumah, gedung, kantor-kantor dan sebagainya. Tujuan pemolesan adalah agar tegel tersebut dapat menjadi halus licin dan kelihatan mengkilap.

d. Rak pengering

Rak pengering adalah suatu tempat untuk mengeringkan tegel, baik tegel yang telah selesai dicetak maupun selesai direndam. Rak pengering ini terbuat dari papan yang disusun secara bersap-sap.

e. Bak perendam

Bak perendam adalah suatu tempat yang digunakan untuk merendam tegel yang selesai dicetak. Tempat ini menyerupai bak air yang terbuat dari pasangan batu bata dengan semen. Ukuran bak perendam yang ada di perusahaan ubin beton Karya Rahayu yaitu 6 meter, lebar 5 meter 6 meter dan tinggi 1 meter.

f. Alat pemotong

Alat pemotong adalah alat yang digunakan untuk meratakan bagian tepi tegel. Selain itu alat ini juga untuk memotong tegel sesuai dengan ukuran yang diinginkan. Karena kadang-kadang menghendaki tegel dengan ukuran tertentu, sehingga sebagian dari tegel tersebut perlu dipotong.

## 2.2. Metode Akumulasi Harga Pokok Produk

Dalam melakukan produksinya, perusahaan ini menggunakan dasar pesanan yang diterimanya. Berdasarkan pesanan tersebut, kemudian dilakukan pengolahan untuk menghasilkan produk dengan karakteristik yang sesuai dengan pesanan. Sesuai dengan sifat proses produksinya perusahaan mempergunakan metode harga pokok pesanan (job order cost method) secara full costing.

Walaupun hanya berdasarkan pada pesanan yang diterima saja, proses produksinya tidak pernah berhenti. Hal ini terjadi karena perusahaan telah mempunyai langganan tetap, sehingga pesanan akan selalu berjalan secara terus-menerus. Walaupun demikian, tujuan produksinya bukan untuk mengisi persediaan melainkan hanya untuk memenuhi pesanan.

Dalam menentukan harga pokok produksinya, perusahaan menggunakan metode full costing, yaitu perhitungan harga pokok dilakukan dengan membebankan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, serta biaya overhead pabrik baik yang variabel maupun tetap, kepada produk yang dihasilkan.

Untuk biaya overhead pabrik, perusahaan telah melakukan pemisahan secara tegas antara biaya overhead yang tetap dengan biaya overhead yang variabel. Biaya overhead pabrik tetap untuk produk tegel ini meliputi reparasi mesin, perlengkapan pabrik, reparasi perlengkapan mesin, biaya penyusutan. Sedangkan unsur-unsur biaya yang dimasukkan ke dalam biaya overhead pabrik variabel adalah biaya air dan listrik.

Semua biaya overhead pabrik, baik yang tetap maupun variabel diperhitungkan di dalam menentukan harga pokok dari produk yang dihasilkan bersama-sama dengan biaya bahan baku serta biaya tenaga kerja langsung.

### 2.3. Elemen-elemen Biaya

Untuk dapat menentukan harga pokok produksi, maka terlebih dahulu harus diketahui elemen-elemen biaya yang membentuk harga pokok dari

produk yang dihasilkan melalui proses produksi tersebut. Karena harga pokok produksi meliputi semua biaya yang dikorbankan untuk memproses bahan-bahan atau barang setengah jadi sampai menjadi barang jadi yang siap untuk dijual, maka elemen-elemen biaya yang membentuk adalah semua biaya yang terjadi dalam upaya memproses bahan-bahan sampai dengan menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Biaya-biaya tersebut adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Berikut ini akan diuraikan masing-masing elemen biaya yang membentuk harga pokok tersebut berdasarkan pada pengklasifikasian biaya yang dilakukan oleh Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu Semarang ini.

#### 1. Bahan Baku dan Bahan Penolong

Jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan adalah ukuran : 20x20cm dan 30x30cm. Macam tegel yang dihasilkan : tegel abu-abu, tegel warna dan tegel teraso. Jenis bahan baku yang digunakan dalam produksi tegel yaitu terdiri dari :

##### a. Pasir

Pasir merupakan bahan dasar yang sangat penting karena pasir paling banyak digunakan dalam pembuatan tegel, baik tegel abu-abu, tegel warna maupun tegel teraso. Untuk memenuhi kebutuhan akan pasir ini, perusahaan secara langsung dapat membelinya kepada leveransir sesuai dengan jumlah yang dibutuhkan.

##### b. Semen abu-abu

Semen merupakan bahan utama dalam pembuatan tegel selain pasir. Pada semen ini merupakan bahan campuran setiap lapisan sedangkan pada tegel warna dan tegel teraso, semen abu-abu hanya dipakai untuk bahan campuran lapisan bawah.

c. Semen putih

Semen putih digunakan untuk pembuatan tegel warna dan tegel teraso, yaitu sebagai bahan campuran lapisan atas. Oleh perusahaan, semen putih ini dibeli dari para leveransir yang sudah menjadi langganan.

d. Trass

Trass terutama digunakan untuk pembuatan tegel abu-abu, tegel warna dan tegel teraso.

e. Batu teraso

Batu teraso hanya digunakan untuk bahan campuran bagi pembuatan tegel teraso sebagai bagian atas.

f. Semen warna

Bahan baku ini terutama digunakan untuk pembuatan tegel warna. Oleh karena perusahaan, bahan ini juga dibeli dari leveransir yang sudah menjadi langganan.

Proses pembuatn tegel ini diperlukan bahan-bahan penolong yaitu Micl hitam dan micl putih. Biaya Bahan baku tegel abu-abu dan tegel teraso dijelaskan dalam tabel 2.1 sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Biaya Bahan Baku Tegel Abu-abu dan Tegel Teraso**  
**Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Jenis Biaya	Tegel Abu-Abu		Tegel Teraso	
	Biaya Sgghnya	Biaya Standar	Biaya Sgghnya	Biaya Standar
<b>Bi Bahan Baku Langsung :</b>				
Pasir	50.820.000	51.738.826,5	41.160.000	41.904.172,8
Semen Abu-abu	452.760.000	468.068.462,4	329.280.000	340.413.427,2
Semen Putih	-	-	493.920.000	512.515.382,4
Trass	22.176.000	22.985.424	19.756.800	20.477.923,2
Batu Teraso	-	-	75.734.400	105.069.578,88
Total BBBL	525.756.000	542.792.712,9	959.851.200	1.020.380.484,48
<b>Bi Bahan Baku Tidak Langsung</b>				
Miel Hitam	1.550.000	1.600.000	1.750.000	1.965.000
Miel Putih	1.250.000	1.400.000	1.650.000	1.550.000
Total BBBTL	2.800.000	3.000.000	3.400.000	3.515.000
<b>Total Bi. Bhn Baku</b>	528.556.000	545.792.712,9	963.251.200	1.023.895.484,48

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

## 2. Tenaga kerja

Jumlah tenaga kerja yang dimiliki oleh perusahaan pada saat ini sebanyak 69 orang karyawan, yang tersebar di berbagai bagian yaitu :

- Bagian Produksi : 55 orang



orang sehingga jumlah biaya tenaga kerja jenis teraso selama satu tahun

Rp. 99.000.000,00

### 3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik pada perusahaan buis beton Karya Rahayu Semarang diklasifikasikan sebagai berikut :

#### a. Biaya Listrik

Yaitu meliputi biaya listrik pabrik dan keamanan untuk menjaga kelangsungan produksi

#### b. Reparasi mesin

Biaya yang dikeluarkan untuk membiayai reparasi mesin

#### c. Peralatan pabrik

Yaitu meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka pengadaan alat-alat peralatan pabrik.

#### d. Reparasi peralatan pabrik

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membiayai reparasi peralatan pabrik.

#### e. Biaya penyusutan

Merupakan biaya yang dikeluarkan berkaitan dengan penyusutan aktiva tetap.

Biaya Overhead Pabrik tegel abu-abu dan biaya overhead pabrik tegel teraso Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu dijelaskan sebagai berikut :

**Tabel 2.2**  
**Biaya Overhead Pabrik Tegel Abu-abu**  
**Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

No	Jenis Data	T/V	Biaya Sesungguhnya	Biaya Standar
1	Listrik	V	10.670.000	10.680.000
2	Reparasi Mesin	T	18.865.000	18.850.000
3	Peralatan Pabrik	T	3.260.000	3.285.000
4	Reparasi peralatan Pabrik	T	4.620.000	4.600.000
5	Penyusutan	T	16.723.000	16.750.000
	Jumlah B.O.P		54.138.000	54.165.000

Sumber: Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 2.3**  
**Biaya Overhead Pabrik Tegel Teraso**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

No	Jenis Biaya	T/V	Biaya Sesungguhnya	Biaya Standar
1	Listrik	V	10.720.000	10.700.000
2	Reparasi Mesin	T	18.500.000	18.750.000
3	Peralatan Pabrik	T	3.250.000	3.225.000
4	Reparasi peralatan pabrik	T	4.600.000	4.650.000
5	Penyusutan	T	16.800.000	16.825.000
	Jumlah B.O.P		53.870.000	54.160.000

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang

Untuk mengetahui besarnya biaya produksi tegel abu-abu dan tegel teraso pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang tahun 2000 yaitu dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik yang dapat dilihat pada tabel 2.4 dan 2.5.

**Tabel 2.4**  
**Data Biaya Produksi Tegel Abu-abu**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

	Biaya Sesungguhnya	Biaya Standar
<b>Biaya Bahan Baku</b>		
Biaya bahan baku langsung	525.756.000	542.792.712,9
Biaya bahan baku tidak langsung	2.800.000	3.000.000
JumlahBBB	528.556.000	545.792.712,9
<b>Biaya Tenaga Kerja</b>		
Biaya Tenaga Kerja Langsung	33.150.000	33.150.000
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	42.000.000	42.000.000
JumlahBTK	75.150.000	75.150.000
<b>Biaya Overhead Pabrik</b>		
Biaya Listrik	10.670.000	10.680.000
Biaya Reparasi Mesin	18.865.000	18.850.000
Biaya Peralatan Pabrik	3.260.000	3.285.000
Biaya Reparasi Peralatan Pabrik	4.620.000	4.600.000
Biaya Penyusutan	16.723.000	16.750.000
JumlahBOP	54.138.000	54.165.000
<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>657.844.000</b>	<b>675.107.712,9</b>

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 2.5**  
**Data Biaya Produksi Tegel Teraso**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

	Biaya Sesungguhnya	Biaya Standar
<b>Biaya Bahan Baku</b>		
Biaya bahan baku langsung	525.756.000	542.792.712,9
Biaya bahan baku tidak langsung	2.800.000	3.000.000
<b>Jumlah BBB</b>	<b>528.556.000</b>	<b>545.792.712,9</b>
<b>Biaya Tenaga Kerja</b>		
Biaya Tenaga Kerja Langsung	33.150.000	33.150.000
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	42.000.000	42.000.000
<b>Jumlah BTK</b>	<b>75.150.000</b>	<b>75.150.000</b>
<b>Biaya Overhead Pabrik</b>		
Biaya Listrik	10.670.000	10.680.000
Biaya Reparasi Mesin	18.865.000	18.850.000
Biaya Peralatan Pabrik	3.260.000	3.285.000
Biaya Reparasi Peralatan Pabrik	4.620.000	4.600.000
Biaya Penyusutan	16.723.000	16.750.000
<b>Jumlah BOP</b>	<b>54.138.000</b>	<b>54.165.000</b>
<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>657.844.000</b>	<b>675.107.712,9</b>

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang

Selama tahun 2000 Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu menghasilkan produk tegel abu-abu sebanyak 105.600 M<sup>2</sup> dan tegel teraso sebanyak 13.400 M<sup>2</sup>, dan biaya-biaya produksi yang terjadi untuk menghasilkan produk selama tahun 2000 dapat dilihat dalam tabel 2.4 dan 2.5. Berdasarkan biaya produksi pada tabel tersebut, maka perhitungan harga pokok produk Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu dapat dilihat pada tabel 2.6 dan

2.7. dari perhitungan yang dilakukan oleh perusahaan dihasilkan harga pokok sesungguhnya untuk tegel abu-abu M2 sebesar Rp 6.229,58 dan untuk tegel teraso sebesar Rp 8.616,97 sedangkan harga pokok standar untuk tegel abu-abu sebesar Rp 6.939,07 dan tegel teraso sebesar Rp 9.070,28. Harga pokok tersebut diperoleh dengan jalan membagi total biaya produksi pada tahun 2000 dengan jumlah tegel yang dihasilkan pada tahun 2000.

**Tabel 2.6**  
**Perhitungan Harga Pokok Tegel Abu-abu**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Jumlah		Jumlah Produksi	Harga Pokok	
	Ssghnya	Standar		Ssghnya	Standar
Bi. BB	528.556.000	545.792.712,9	105.600	5.005,26	5.168,49
Bi. TK	75.150.000	75.150.000	105.600	711,65	711,65
Bi. BOP	54.138.000	54.165.000	105.600	512,67	512,93
	657.844.000	675.107.712,5		6.229,58	6.393,07

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 2.7**  
**Perhitungan Harga Pokok Tegel Teraso**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Jumlah		Jumlah Produksi	Harga Pokok	
	Ssghnya	Standar		Ssghnya	Standar
Bi. BB	963.251.200	1.023.895.484,48	134.400	7.167,04	7.618,26
Bi. TK	141.000.000	141.000.000	134.400	1.049,12	1.049,12
Bi. BOP	53.870.000	54.150.000	134.400	400,82	402,9
	1.158.121.000	1.219.045.484,4		8.616,97	9.070,28

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang

## BAB III

### ANALISIS PENENTUAN HARGA POKOK PRODUKSI

#### 3.1. Analisis Metode Akumulasi Harga Pokok Produksi

Di dalam mengakumulasikan atau mengumpulkan harga pokok produksinya, perusahaan mempergunakan metode harga pokok pesanan (*job order cost method*) Metode Akumulasi harga pokok produksi yang terpilih perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang ini sudah tepat karena metode inilah yang paling sesuai dengan sifat pengolahan produk yang dihasilkannya, yaitu berdasarkan pada pesanan juga sesuai dengan tujuan produksi perusahaan ini, yaitu untuk melayani pesanan pembeli.

Di dalam melakukan kegiatan yang berhubungan dengan penentuan harga pokok produksi untuk produk yang dihasilkannya, perusahaan melaksanakan semua ketentuan yang harus dipenuhi oleh suatu perusahaan yang ingin menerapkan harga pokok pesanan didalam mengakumulasikan harga pokok produksinya. Oleh sebab itu keputusan perusahaan untuk memakai metode harga pokok pesanan dalam mengakumulasikan harga pokok produksinya memang tepat, karena metode inilah yang paling relevan dengan kondisi yang ada pada perusahaan dan proses produksinya.

### 3.2. Analisis Penentuan Biaya Bahan Baku

Dari hasil penelitian pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang, perusahaan didalam menerapkan perhitungan harga pokok produksi sudah benar yaitu menerapkan perhitungan terhadap biaya-biaya yang benar-benar terjadi disamping biaya-biaya yang ditetapkan (standard). Hal ini dimaksud perusahaan dapat melakukan pengawasan biaya yaitu dengan cara membandingkan biaya-biaya produksi yang dibebankan dengan biaya produksi sesungguhnya.

Perusahaan dalam menentukan besarnya biaya bahan baku menggunakan harga bahan baku yang sesungguhnya terjadi, yaitu dengan cara membagi harga pokok bahan baku pada waktu itu dengan banyaknya jenis tegel yang dihasilkan. Dengan demikian harga pokok bahan baku yang sesungguhnya terjadi dimana harga dapat berubah setiap waktu dan yang akan dicantumkan di dalam perhitungan harga pokok pesanan. Karena biaya bahan baku merupakan bahan-bahan yang dapat dibebankan secara pasti atau secara spesifik pada suatu produk.

Dalam mengumpulkan biaya bahan baku perusahaan memasukkan biaya bahan baku langsung dan biaya bahan baku tidak langsung. Umumnya menurut teori yang ada, biaya bahan baku tak langsung masuk kedalam biaya overhead pabrik sebagai biaya bahan penolong, maka sebaiknya perusahaan memasukkan biaya bahan baku tak langsung atau bahan penolong ke dalam biaya overhead pabrik.

Atas dasar data pada tabel 2.1 biaya bahan baku tegel Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang dapat dikoreksi sebagaimana pada tabel 3.1

**Tabel 3.1**  
**Biaya Bahan Baku**  
**Tegel Abu-abu dan tegel Teraso**  
**Perusahaan Buis Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Jenis Biaya BB Langsung	Tegel Abu-abu		Tegel Teraso	
	Ssghnya	Standar	Ssghnya	Standar
Pasir	50.820.000	51.738.826,5	41.160.000	41.904.172,8
Semen Abu-abu	452.760.000	468.068.462,4	329.280.000	340.413.427,2
Semen Putih	-	-	493.920.000	512.515.382,4
Trass	22176.000	22.985.424	19.756.80075	20.477.923,2
Batu Teraso	-	-	734.400	105.069.578,88
	525.756.000	542.792.712,9	959.851.200	1.020.380.484,48

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

### 3.3. Analisis Penentuan Biaya Tenaga Kerja

Dari hasil penelitian perusahaan dalam perhitungan penentuan besarnya biaya tenaga kerja langsung ditetapkan sebagai berikut :

Standar tarip upah pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang didasarkan pada ketentuan dengan serikat buruh, dimana ditetapkan bahwa tarip upah minimal Rp 4.520,00 per hari. Melihat ketentuan ini dan berdasarkan kebijaksanaan perusahaan upah yang dibayarkan kepada karyawan produksi sebesar Rp 6.500,00 per hari. Apabila didasarkan pada jam kerja mesin, dimana mesin seharinya bekerja selama 8 jam maka tarrip upah per jam adalah :

$$= \frac{\text{Rp } 6.500,00}{8 \text{ jam}} = \text{Rp } 812,50$$

Sedangkan untuk tegel teraso upah per harinya Rp 15.000,00 jadi tarif upah per jam adalah :

$$= \frac{\text{Rp } 15.000,00}{8 \text{ jam}} = \text{Rp. } 1.875,00$$

Standar jam kerja didasarkan atas kecepatan jam mesin dalam menghasilkan tegel bila kecepatan mesin dalam satu jam (60 menit) mampu menghasilkan produk tegel abu-abu sebesar 55 M2, tegel teraso 70 M2.

Dengan demikian untuk menghasilkan 1 M2 tegel diperlukan waktu standar :Tegel abu-abu :

$$= \frac{1 \text{ m}^2}{55 \text{ m}^2} = 1,09 \text{ menit}$$

Tegel teraso:

$$= \frac{1 \text{ m}^2}{70 \text{ m}^2} = 0,86 \text{ menit}$$

Dalam pengumpulan biaya tenaga kerja, perusahaan memasukkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Umumnya biaya sebaiknya perusahaan memasukkan biaya tenaga kerja tak langsung ke dalam biaya overhead pabrik.

### 3.4. Analisa Penentuan Biaya Overhead Pabrik

Dalam pengumpulan biaya bahan baku perusahaan memasukkan biaya bahan baku tak langsung (biaya bahan baku penolong) serta memasukkan biaya tenaga kerja tak langsung ke dalam biaya tenaga kerja. Menurut teori biaya bahan baku tak langsung atau biaya bahan penolong atau biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung ke dalam biaya overhead pabrik.

Atas dasar data pada tabel 2.2 dan 2.3 biaya overhead pabrik tegel Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang dapat dikoreksi sebagaimana pada tabel 3.2 dan 3.3 berikut :

**Tabel 3.2**  
**Biaya Overhead Pabrik Tegel Abu-abu**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

No	Jenis Biaya	T/V	Sgghnya	Standar
1	Listrik	V	10.670.000	10.680.000
2	Reparasi Mesin	T	18.865.000	18.850.000
3	Peralatan Pabrik	T	3.260.000	3.285.000
4	Reparasi Peralatan Pabrik	T	4.620.000	4.600.000
5	Penyusutan	T	16.723.000	16.750.000
6	Bi. TK Tak Langsung	T	42.000.000	42.000.000
7	Bi. Bahan Penolong	V	2.800.000	3.000.000
	Jumlah B.O.P		98.938.000	99.165.000

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang

**Tabel 3.2**  
**Biaya Overhead Pabrik Tegel Teraso**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

No	Jenis Biaya	T/V	Ssgghnya	Standar
1	Listrik	V	10.720.000	10.700.000
2	Reparasi Mesin	T	18.500.000	18.750.000
3	Peralatan Pabrik	T	3.250.000	3.225.000
4	Reparasi Peralatan Pabrik	T	4.600.000	4.650.000
5	Penyusutan	T	16.800.000	16.825.000
6	Bi. TK Tak Langsung	T	42.000.000	42.000.000
7	Bi. Bahan Penolong	V	3.400.000	3.151.000
	Jumlah B.O.P		99.270.000	99.665.000

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang

Biaya produksi yang termasuk biaya dalam biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

1. Biaya Listrik

Biaya listrik ini berkaitan dengan perubahan volume produksi, apabila volume produksi, maka biaya ini dapat digolongkan sebagai biaya yang bersifat variabel.

2. Biaya Reparasi Mesin

Biaya reparasi mesin adalah biaya yang dikeluarkan untuk pembiayaan reparasi mesin. Biaya reparasi mesin tidak dipengaruhi oleh aktivitas produksi. Biaya reparasi mesin ini tergolongkan ke dalam biaya yang bersifat tetap.

3. Biaya Peralatan pabrik

Biaya peralatan pabrik adalah biaya yang dikeluarkan guna menunjang proses produksi, sebagai contoh adalah pada saat pengambilan pasir tentunya diperlukan ember, cetok, ataupun cangkul inilah yang disebut dengan peralatan pabrik. Biaya peralatan pabrik tidak dipengaruhi oleh aktivitas produksi. Biaya peralatan produksi ini digolongkan ke dalam biaya yang bersifat tetap.

#### 4. Biaya Reparasi Peralatan Pabrik

Biaya reparasi pabrik ini sebagai biaya reparasi peralatan mesin, biaya ini tidak dipengaruhi aktivitas produksi, maka biaya ini tergolong pada biaya yang bersifat tetap

#### 5. Biaya Penyusutan

Perusahaan dalam menentukan besarnya penyusutan dengan menggunakan metode tahanan berjalan, oleh karena itu biaya penyusutan tiap tahun besarnya adalah tetap. Dengan demikian biaya penyusutan aktiva ini termasuk kedalam biaya yang sifatnya tetap

#### 6. Biaya Tenaga Kerja Tidak langsung

Dalam Perusahaan Karya Rahayu, yang biaya tenaga kerja adalah biaya kerja langsung dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Seperti biaya bahan baku, umumnya biaya tenaga kerja langsung diperlakukan sebagai elemen biaya variabel, sehingga biaya tenaga kerja langsung merupakan elemen biaya produksi variabel. Biaya tenaga kerja tidak langsung merupakan biaya yang dibayarkan kepada pekerja pengawas produksi, karena biaya ini tidak

yang diperhitungkan secara langsung pada produk maka biaya ini tidak termasuk pada biaya tenaga kerja langsung. Biaya tenaga kerja langsung ini besarnya adalah setiap tahunnya dan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan produksi, maka biaya ini termasuk dalam biaya yang bersifat tetap.

#### 7. Biaya Bahan Penolong

Secara umum biaya bahan baku baik biaya bahan baku langsung maupun biaya bahan baku tidak langsung diperlakukan sebagai elemen biaya produk variabel.

Di dalam menganalisis tarip biaya overhead pabrik, maka tidak dapat lepas dari masalah penyusunan budget biaya overhead pabrik, pemilihan dasar pembebanannya serta perhitungan tarip biaya overhead pabrik itu sendiri.

Dalam penyusunan budget biaya overhead pabrik, harus memperhatikan tingkat kapasitas atau kegiatan yang dipergunakan sebagai dasar penafsiran biaya overhead pabrik tersebut. Tingkat kapasitas dipergunakan Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu sebagai dasar penafsiran biaya overhead pabriknya yaitu kapasitas normal. Kapasitas merupakan jumlah produk maksimum yang dapat dihasilkan perusahaan atau dapat dikatakan sebagai kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang.

Kapasitas teori produksi :

$$= \text{jam kerja mesin} \times \text{kecepatan mesin} \times 1 \text{ tahun}$$

Tegel Abu-abu:

$$= 8 \text{ jam} \times 55 \text{ m} \times 12 \text{ bulan} \times 25 \text{ hari}$$

$$= 132.000 \text{ m}^2$$

Tegel Teraso:

$$= 8 \text{ jam} \times 70 \text{ m}^2 \times 12 \text{ bulan} \times 25 \text{ hari}$$

$$= 168.000 \text{ m}^2$$

Pada saat memproduksi, produksi rata-rata bila diperbandingkan dengan kapasitas yang diharapkan diperoleh prosentase sebesar;

$$\text{Tegel Abu-abu} = \frac{105.600 \text{ m}^2}{132.000 \text{ m}^2} \times 100\% = 80\%$$

$$\text{Tegel Teraso} = \frac{134.400 \text{ m}^2}{168.000 \text{ m}^2} \times 100\% = 80\%$$

Berdasarkan produksi rata-rata dan tingkat prosentase 80 % dari kapasitas yang diharapkan, maka produksi 105.000 (tegel abu-abu) dan 144 (tegel teraso) dipakai sebagai kapasitas normal produksi.

Jam mesin teoritis :

$$= \text{Jam kerja mesin} \times \text{hari dalam satu tahun}$$

$$= 8 \text{ jam}$$

$$= 2400 \text{ jam}$$

Jam mesin normal :

= Jam mesin yang diharapkan X tingkat rata-rata

= 2400 x 80%

= 1920 jam

Berikut ini akan dibahas mengenai dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk. Dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai, maka harus memperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik dan keeratan hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang dipakai. Selain itu juga harus memperhatikan jumlah relatif suatu elemen biaya overhead pabrik dalam departemen produksi.

1. Satuan produk

Dengan dasar ini, beban biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran B O P}}{\text{Taks.jumlah satuan Produk yang dihasilkan}} = \text{Tarip BOP per satuan}$$

Atas dasar biaya bahan baku, maka tarip biaya overhead pabrik pada perusahaan ini dapat dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned} * \text{ Maka tarip BOP tegel abu-abu per M2} &= \frac{99.165.000}{132.000} \\ &= 751,25 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 * \text{ Maka tarip BOP tegel teraso per M2} &= \frac{99.665.000}{168.000} \\
 &= 593,24
 \end{aligned}$$

## 2. Biaya Bahan baku

Dasar pembebanan ini dapat dipergunakan apabila biaya overhead pabrik yang akan dibebankan bervariasi dengan nilai bahan baku.

Rumus perhitungannya :

$$\frac{\text{Taksiran B O P}}{\text{Taks. Biaya bahan baku}} \times 100\% = \text{Prosentase BOP dari bahan baku}$$

- Prosentase BOP dari biaya Bahan baku tegel abu-abu  $= \frac{99.165.000}{542.792.712,9} \times 100\% = 0,0003333$
- Prosentase BOP dari biaya Bahan baku tegel teraso  $= \frac{99.665.000}{1.020.380.484,48} \times 100\%$

## 3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dasar pembebanan ini dapat dipilih apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung.

Rumus perhitungannya :

$$\frac{\text{Taksiran B O P}}{\text{Jam tenaga kerja langsung}} \times 100\% = \text{Prosentase BOP dari biaya tenaga kerja langsung}$$

- Untuk tegel abu-abu

$$\begin{aligned}
 \text{Prosentase BOP dari biaya Tenaga kerja langsung} &= \frac{99.165.000}{33.150.000} \times 100\% \\
 &= 0,089
 \end{aligned}$$

- Untuk tegel teraso

$$\begin{aligned} \text{Prosentase BOP dari biaya} &= \frac{99.665.000}{99.000.000} \times 100\% \\ \text{Tenaga kerja langsung} & \\ &= 0,01 \end{aligned}$$

#### 4. Jam Tenaga Kerja Langsung

Dasar pembebanan ini merupakan alternatif dari dasar pembebanan jam tenaga kerja langsung

Rumus Perinciannya :

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

- Untuk Tegel Abu-abu

$$\begin{aligned} \text{Tarip BOP per jam kerja langsung} &= \frac{99.165.000}{24.000} \\ &= 4.131,875 \end{aligned}$$

- Untuk Tegel Teraso

$$\begin{aligned} \text{Tarip BOP per jam kerja langsung} &= \frac{111.301.000}{24.00} \\ &= 46.375,42 \end{aligned}$$

#### 5. Jam Kerja Mesin

Dasar pembebanan ini dapat di.pergunakan apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin.

Rumus perhitungannya :

$$\frac{\text{Taksiran B O P}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}} = \text{Tarip BOP per jam mesin}$$

- Untuk Tegel Abu-abu

$$\begin{aligned} \text{Tarip BOP per jam mesin} &= \frac{99.165.000}{24.000} \\ &= 413,88 \end{aligned}$$

- Untuk Tegel teraso

$$\begin{aligned} \text{Tarip BOP per jam mesin} &= \frac{99.665.000}{24.000} \\ &= 415,71 \end{aligned}$$

Dari hasil perhitungan tarip BOP diatas pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang dengan menggunakan dasar pembebanan satuan produk yang dalam hal ini adalah jumlah hasil produksinya. Metode ini adalah metode yang paling sederhana dan langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yang dihasilkan.

### 3.5. Analisis Penentuan Harga Pokok Produksi

Dalam menghitung harga pokok produksinya, terdapat dua metode yang dapat dipergunakan yaitu metode full costing dan metode variabel costing yang disebut dengan absorption costing atau conventional costing, dan yang lainnya adalah metode variabel costing atau direct costing. Perbedaan yang nyata antara kedua metode tersebut seperti yang telah disebutkan pada bab sebelumnya adalah terletak pada pembebanan biaya overhead pabrik tetapnya. Pada full costing semua biaya overhead pabrik baik biaya overhead pabrik yang tetap

maupun yang variabel dimasukkan dedalaam perhitungan harga pokok produksinya. Sedangkan pada variabel costing hanya biaya overhead yang variabel saja diperhitungkan dalam harga pokok produksi.

Didalam menghitung biaya overhead pabriknya perusahaan ini mengadakan pemisahan secara tegas antara biaya overhead pabrik yang tetap dengan yang variabel. Dan keseluruhan biaya overhead pabrik baik yang tetap maupun yang variabel diperhitungkan harga pokok produksinya, perusahaan mempergunakan metode full costing. Pilihan ini memang tepat, karena perhitungan harga pokok produksi dengan mempergunakan metode ini dapat dipakai untuk tujuan pembuatan laporan keuangan bagi pihak ekstern. Sedangkan data harga pokok produksi yang dihitung dengan memakai metode variabel costing tidak dapat memenuhi tujuan tersebut, karena tidak menyertakan biaya overhead pabrik tetap dalam menghitung harga pokok produksinya. Selain itu, metode full costing juga merupakan metode perhitungan harga pokok produksi yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim, dimana semua biaya produksi tak langsung yang diproduksi. Jadi tidak hanya biaya produksi tak langsung yang bersifat variabel saja yang dimasukkan sebagai unsur biaya pokok barang saja yang diproduksi, tetapi biaya produksi tak langsung yang bersifat tetap juga harus diperhitungkan.

Elemen biaya yang dianalisis menurut sifat biaya-biaya tersebut, yaitu dengan menggolongkan biaya yang bersifat variabel dan biaya yang bersifat tetap dalam hubungannya dengan volume produksi. Penggolongan ini

kemudian akan digunakan dalam penentuan harga pokok produksi berdasarkan metode full costing dan metode variabel costing. Penggolongan biaya-biaya tersebut dapat dilihat pada tabel 3.4 dan 3.5

Untuk selanjutnya akan dihitung terlebih dahulu biaya produksi untuk setiap M2 jenis tegel, dimana pada tahun 2000 diketahui produksi tegel abu-abu. Sedangkan kapasitas normal dalam satu bulan adalah 8.800 M2, dimana dalam satu bulan dihitung dua lima hari. Berarti kapasitas produksi normal dalam satu tahun sebanyak 105.000 M2 dan pada tahun 2000 produk yang dihasilkan dapat mencapai kapasitas tersebut. Dan produksi tegel teraso adalah sebesar 134.999 m2 . Sedangkan kapasitas normal adalah satu bulan adalah 11.234 M2.



**Tabel 3.4**  
**Penggolongan Biaya Produksi Tegel Abu-abu**  
**Perusahaan Ubin Beton karya Rahayu**  
**Berdasarkan Sifatnya tahun 2000**

Jenis Biaya	Sesungguhnya		Standar	
	Variabel	Tetap	Variabel	Tetap
<b>Biaya Bahan :</b>				
Bi.B B Lang	525.756.000		542.792.712,9	
<b>Biaya Tenaga Kerja</b>				
Bi.TKL	33.150.000		33.150.000	
<b>Biaya Overhead Pabrik</b>				
Bi. Bahan Penolong	2.800.000		3.000.000	
Bi. TK Tak Langsung		42.000.000		42.000.000
Bi. Listrik	10.670.000		10.680.000	
Bi. Reparasi Mesin		18.865.000		18.850.000
Bi. Peralatan Pabrik		3.260.000		3.285.000
Bi. Reparasi Peralatan Pabrik		4.620.000		4.600.000
Bi. Penyusutan		16.723.000		16.750.000
Jumlah B O P	13.470.000	85.468.000	13.680.000	85.485.000
<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>572.376.000</b>	<b>85.468.000</b>	<b>589.622.712,9</b>	<b>85.485.000</b>

Sumber data : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 3.5**  
**Penggolongan Biaya Produksi Tegel Teraso**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Berdasarkan Sifatnya Tahun 2000**

Jenis Biaya	Sesungguhnya		Standar	
	Variabel	Tetap	Variabel	Tetap
<b>Biaya Bahan :</b>				
Bi.B B Langsung	959.851.200		1.020.380.484,48	
<b>Biaya Tenaga Kerja</b>				
Bi.TKL	99.000.000		99.000.000	
<b>Biaya Overhead Pabrik</b>				
Bi. Bahan Penolong	3.400.000		3.515.000	
Bi. TK Tak Langsung		42.000.000		42.000.000
Bi. Listrik	10.720.000		10.700.000	
Bi. Reparasi Mesin		18.500.000		18.750.000
Bi. Peralatan Mesin		3.250.000		3.225.000
Bi. Reparasi Peralatan Mesin		4.600.000		4.650.000
Bi. Penyusutan		16.800.000		16.825.000
Jumlah B O P	14.120.000	85.150.000	14.215.000	85.450.000
<b>Total Biaya Produksi</b>	<b>1.027.971.200</b>	<b>85.150.000</b>	<b>1.133.595.484,48</b>	<b>85.450.000</b>

Sumber data : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

Untuk mencari biaya tetap per tahun adalah dengan cara membagi biaya tetap selama satu tahun dengan kapasitas normal produksi mesin selama satu tahun. Hasil perhitungan tersebut dapat dilihat pada tabel 3.6 berikut ini :

**Tabel 3.6**  
**Perhitungan Harga Pokok Tegel Ahu-ahu Per M**  
**Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Jumlah Biaya		Jumlah Produksi	Harga Pokok M2	
	Ssghnya	Standar		Ssghnya	Standar
Biaya BB	525.766.000	542.792.712,9	105.600	4.978,75	5.140,08
Biaya TKL	33.150.000	33.150.000	105.600	313,92	313,92
BOP Variabel	13.470.000	13.680.000	105.600	127,56	129,54
BOP Tetap	85.468.000	85.485.000	105.600	809,35	809,35
<b>Jumlah</b>	<b>657.844.000</b>	<b>675.107.712,9</b>		<b>6.229,58</b>	<b>6.393,07</b>

Sumber data : Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 3.7**  
**Perhitungan Harga Pokok Tegel Teraso Per M**  
**Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Jumlah Biaya		Jumlah Produksi	Harga Pokok M2	
	Ssghnya	Standar		Ssghnya	Standar
Biaya BB	525.766.000	542.792.712,9	105.600	4.978,75	5.140,08
Biaya TKL	33.150.000	33.150.000	105.600	313,92	313,92
BOP Variabel	13.470.000	13.680.000	105.600	127,56	129,54
BOP Tetap	85.468.000	85.485.000	105.600	809,35	809,35
<b>Jumlah</b>	<b>1.158.121.200</b>	<b>675.107.712,9</b>		<b>6.229,58</b>	<b>6.393,07</b>

Sumber data : Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu, Semarang

Setelah biaya produksi per M dapat diketahui besarnya, maka selanjutnya akan dibahas mengenai penerapan full costing dan metode variabel costing

dalam penentuan harga pokok produksi tegel dalam penentuan harga pokok produksi tegel abu-abu dan tegel teraso.

Perbedaan antara metode full costing dengan variabel costing dalam penentuan harga pokok produk dengan menggunakan full costing, antara biaya tetap dengan biaya variabel tidak dibedakan perlakuannya. Sedangkan dengan menggunakan metode variabel costing biaya produksi dibedakan antara biaya yang bersifat tetap dengan biaya yang bersifat variabel.

Pada tabel dibawah ini menjelaskan perhitungan harga pokok tegel abu-abu dan tegel teraso dengan menggunakan metode full costing dan metode variabel costing.

**Tabel 3.8**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi**  
**Metode Full Costing**  
**Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Tegel Abu-abu		Tegel Teraso	
	Sesungguhnya	Standar	Sesungguhnya	Standar
Bi. Bahan Baku	4.978,75	5.140,08	7.141,75	7.592,12
Bi. TKL	313,92	313,92	736,61	736,61
BOP Variable	127,56	129,54	105,06	105,77
BOP Tetap	809,35	809,53	633,55	635,79
<b>Jumlah</b>	<b>6.229,59</b>	<b>6.393,07</b>	<b>8.616,97</b>	<b>9.070,28</b>

Sumber : Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu, Semarang

**Tabel 3.9**  
**Perhitungan Harga Pokok Produksi**  
**Metode Variabel Costing**  
**Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

Elemen Biaya	Tegel Abu-abu		Tegel Teraso	
	Sesungguhnya	Standar	Sesungguhnya	Standar
Bi. Bahan Baku	4.978,75	5.140,08	7.141,75	7.592,12
Bi. TKL	313,92	313,92	736,61	736,61
BOP Variable	127,56	129,54	105,06	105,77
BOP Tetap	-	-	-	-
<b>Jumlah</b>	<b>5.426,23</b>	<b>5.586,54</b>	<b>7.983,42</b>	<b>8.434,45</b>

Sumber : Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu, Semarang

Dari hasil perhitungan pada tabel 3.8 dan tabel 3.9 dapat diketahui bahwa harga pokok tegel abu-abu dengan menggunakan metode full costing sesungguhnya adalah sebesar Rp 6.229,58,00 dan standar Rp 6.393,07,00 Sehingga selisihnya Rp 163,49,00 (selisih menguntungkan). Bila menggunakan metode variabel costing harga pokok tegel abu-abu sesungguhnya adalah sebesar Rp 8.616,97,00 Dan standar Rp 9.070,28,00 Sehingga selisih Rp 5.426,23,00 (selisih menguntungkan) dan harga pokok teraso sesungguhnya adalah sebesar Rp 5.426,23 dan standar Rp 5.586,54 Sehingga selisihnya Rp 166,28 (selisih menguntungkan). Analisis selisih yang dilakukan perusahaan tersebut sudah tepat karena selisih tersebut menguntungkan. Analisis selisih sangat penting artinya bagi suatu perusahaan, karena dari hasil analisis tersebut dapat segera diketahui jika terjadi penyimpangan-penyimpangan dan sekaligus juga dapat diketahui penyebab terjadinya penyimpangan tersebut sehingga

perusahaan dapat segera melakukan tindakan guna mengatasi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi.

Untuk selanjutnya perhitungan harga pokok produksi menggunakan hasil perhitungan tarip BOP dengan dasar pembebanan satuan produk (jumlah hasil produksi), maka perhitungan harga pokok produksi dapat dilihat pada tabel 3.10

**Tabel 3.10**  
**Perhitungan Harga pokok Produksi dengan**  
**Penentuan Tarip BOP Per Satuan produk**  
**Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu**  
**Tahun 2000**

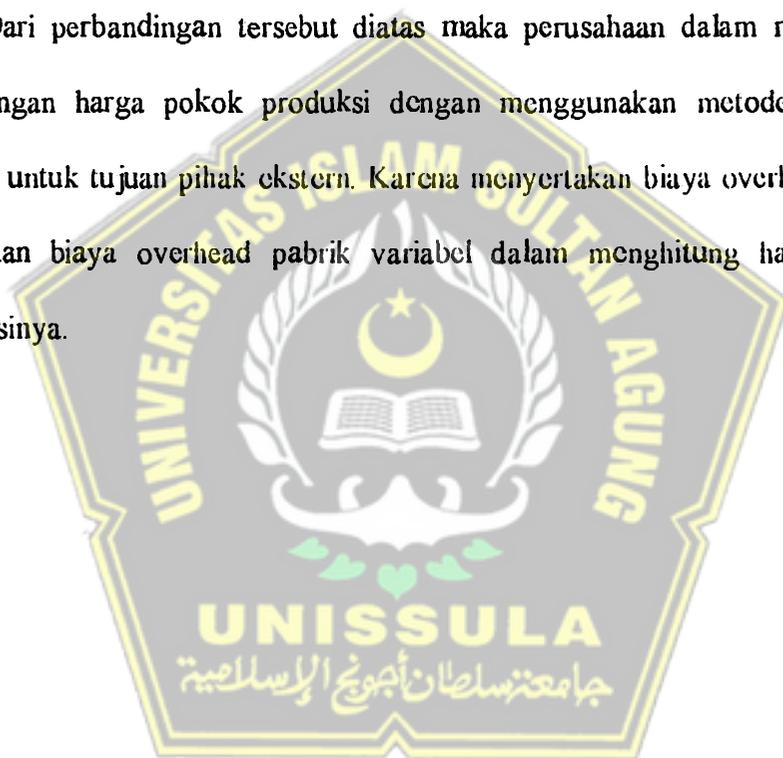
Elemen Biaya	Tegel Abu-abu		Tegel Teraso	
	Sesungguhnya	Standar	Sesungguhnya	Standar
Bi. Bahan Baku	4.978,75	5.140,08	7.141,75	7.592,12
Bi. TKL	313,92	313,92	736,61	736,61
BOP Variable	751,25	751,25	622,9	622,9
BOP Tetap	-	-	-	-
<b>Jumlah</b>	<b>6.043,92</b>	<b>6.205,25</b>	<b>8501,26</b>	<b>8.951,64</b>

Sumber : Perusahaan Ubun Beton Karya Rahayu, Semarang

Dari hasil perhitungan pada tabel 3.10 dapat diketahui bahwa harga pokok tegel abu-abu dan tegel teraso sesungguhnya per M2 dengan menggunakan metode per satuan produk adalah sebesar Rp 6.043,92 dan Rp 8.501,26 dan harga pokok tegel abu-abu dan tegel teraso standar per M2 Rp 6205,25 dan Rp 8.951,64. Bila dibandingkan dengan menggunakan metode full costing harga pokok tegel abu-abu dan teraso menghasilkan harga pokok yang besar bila dibandingkan dengan menggunakan metode variabel costing dan tarip BOP per satuan produk. Harga tersebut berkaitan erat dengan penentuan

harga jual produk, oleh karena itu apabila harga pokok tinggi maka harga jual produk tentunya juga tinggi. Harga jual produk yang dalam harga jual produk yang dalam menentukan harga pokoknya dengan menggunakan metode full costing akan lebih tinggi dibandingkan dengan harga jual produk yang dalam penentuan harga pokoknya dengan menggunakan metode variabel costing dan tarif BOP per satuan produk.

Dari perbandingan tersebut diatas maka perusahaan dalam menentukan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode ini dapat dipakai untuk tujuan pihak ekstern. Karena menyertakan biaya overhead pabrik tetap dan biaya overhead pabrik variabel dalam menghitung harga pokok produksinya.



## BAB IV

### PENUTUP

#### 4.1. Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang serta dari hasil analisis pada bab tiga tentang analisis terhadap metode akumulasi harga pokok produksi secara full costing dan variabel costing maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang memproduksi tegel abu-abu dan teraso berdasarkan pesanan, dalam menghitung harga pokok pesanan pembebanan BOP tidak berdasarkan tarip
2. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode akumulasi menghasilkan perhitungan harga pokok produksi tegel abu-abu per M2 sesungguhnya sebesar Rp. 6.229,58 dan harga pokok produksi tegel abu-abu per M2 standar sebesar Rp. 6.393,07 sedangkan harga pokok produksi tegel teraso per M2 sesungguhnya sebesar Rp. 8.616,97 dan harga pokok produksi teraso per M2 standar sebesar Rp. 9.070,28.
3. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode full costing menghasilkan perhitungan harga pokok produksi tegel abu-abu per M2 sesungguhnya sebesar Rp. 6.229,58 dan harga pokok produksi

tegel abu-abu per M2 standar sebesar Rp. 6.393,07 menghasilkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 163,49 sedangkan harga pokok tegel teraso per M2 sesungguhnya sebesar Rp. 8.616,97 dan harga tegel teraso per M2 standar sebesar Rp 9.070,28 menghasilkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 453,31.

4. Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode variabel costing menghasilkan harga pokok produksi tegel abu-abu per M2 sesungguhnya sebesar Rp 5.426,23 dan harga pokok produksi tegel abu-abu per M2 standar sebesar Rp 5.586,54 menghasilkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp 166,28 sedangkan harga pokok produksi tegel teraso per M2 sesungguhnya sebesar Rp. 7.983,43 dan harga pokok produksi tegel teraso per M2 standar sebesar Rp 8.434,45 menghasilkan selisih yang menguntungkan sebesar Rp. 451,02.
5. Perhitungan harga pokok produksi menggunakan hasil perhitungan tarip BOP dengan dasar pembebanan satuan produk (jumlah hasil produksi), dapat diketahui harga pokok tegel abu- abu sesungguhnya per M2 sebesar Rp. 6.043,92 dan harga pokok tegel abu-abu standar per M2 sebesar Rp. 6.205,25 sedangkan harga pokok tegel teraso sesungguhnya per M2 sebesar Rp. 8.501,26 dan harga pokok tegel standar per M2 sebesar Rp 8.951,64.

#### 4.2. Saran-saran

Setelah melakukan penelitian dan analisa pada Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang, maka saran-saran yang dapat diberikan dan mungkin dapat bermanfaat bagi perusahaan adalah sebagai berikut :

1. Hendaknya Perusahaan Ubin Beton Karya Rahayu Semarang mengadakan pemisahan antara biaya tenaga kerja langsung dengan biaya tenaga kerja tidak langsung serta biaya bahan baku dan biaya bahan penolong ke dalam biaya overhead pabrik
2. Hendaknya perusahaan membedakan pembebanan biaya tenaga kerja untuk masing-masing jenis tegel yang dihasilkan. Karena waktu pengerjaan masing-masing tegel tidak sama. Untuk itu sangat penting dalam menggunakan/ menerapkan kartu jam kerja untuk mengetahui pemakaian waktu kerja oleh karyawan dalam menghasilkan setiap jenis tegel
3. Sebaiknya perusahaan menentukan tarip BOP di dalam menghitung harga pokok produksi tiap pesanan dengan metode per satuan produk
4. Hendaknya perusahaan menambah tenaga pelaksana untuk menjalankan/ pelaksanaan metode harga pokok pesanan, khususnya tenaga administrasi yang menguasai bidang biaya, guna mengawasi biaya-biaya produksi yang terjadi. Untuk pengawasan biaya-biaya produksi ini, hendaknya perusahaan juga membuat laporan-laporan yang berhubungan dengan biaya-biaya produksi agar kecurangan-kecurangan dan pemborosan dapat segera diketahui dan ditekan serendah mungkin.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Abdul Halim dan Bambang Supomo, *Akuntansi Manajemen*, BPFE, Yogyakarta, 1990.
- Harnanto, *Akuntansi Biaya*, Liberty, Yogyakarta, 1992.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 1995.
- Mulyadi, *Akuntansi Biaya*, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Yogyakarta, 1991.
- Mulyadi, *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN, Yogyakarta, 1993.
- R.A. Supriono, *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, BPFE Yogyakarta, 1994
- R.A. Supriono, *Akuntansi Biaya, Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*, BPFE Yogyakarta, 1993

