

**AKUNTANSI BAHAN SISA STONEWARE BSK-4  
PADA PRODUKSI ASBAK COKLAT (D 11,0 CM – T 5,5 CM)**

**I Nyoman Normal<sup>1)</sup>, Wiryawan Suputra Gumi<sup>2)</sup>**

<sup>1)</sup>UPT PSTKP Bali-BPPT, <sup>2)</sup>STIMI Handayani

<sup>1)</sup>E-mail : inyomannormal\_s@yahoo.com

**Abstracts :** *The aims of this research were: (1) To know the cost of goods manufactured BSK-4 stoneware; (2) To know the accounting treatment of scrap material; (3) To know the influence of accounting treatment of scrap material to cost of goods manufactured brown astray; and (4) To know the influence of accounting treatment of scrap material to net profit margin brown astray. The research results shew that: (1) The the cost of goods manufactured BSK-4 stoneware was Rp 2.633,76 each kg. The BSK-4 stoneware is a work in process goods, because it was an result from production process of quartz, kaolin, Kalimantan clay, RRT feldspar, and it was a raw material to produce ceramics goods that is brown astray; (2) The production process of brown astray (d 11,0 cm - h 5,5 cm) based Kalimantan clay create scrap material, that is BSK-4 stoneware about 3% or 0,012 kg. Its scrap material was not sold and its creating was caused by its ordering characteristic. The accounting treatment of BSK-4 stoneware annihilation cost was load on brown astray order, by debit of work in process goods - raw material cost, and credit of raw material cost; (3) The accounting treatment of scrap material BSK-4 stoneware was influence of cost of goods manufactured brown astray. Cost of goods manufactured brown astray before accounting treatment of scrap material was Rp 19.801,35, and after accounting treatment of scrap material was Rp 19.819,35 each unit, so it was decrease Rp 18,00 each unit; and (4) The accounting treatment of scrap material BSK-4 stoneware was influence of net profit margin brown astray. Net profit margin brown astray before accounting treatment of scrap material was Rp 2.780,44, and after accounting treatment of scrap material was Rp 2.784,56 each unit, so it was decrease Rp 4,12 each unit.*

**Keywords:** *accounting, scrap material, astray, cost of goods manufactured, profit.*

## **PENDAHULUAN**

Pembangunan nasional tidak hanya diarahkan untuk peningkatan dibidang ekonomi yaitu laju pertumbuhan yang tinggi, tetapi juga memperhatikan aspek pemerataan hasil pembangunan, yang sangat berpengaruh terhadap terciptanya pembangunan ekonomi dalam ruang lingkup daerah secara keseluruhan atau secara makro seperti dijabarkan oleh Suparmoko (1991:5), memiliki tujuan untuk mencapai

dan mempertahankan kesempatan kerja penuh (*full employment*), mempertahankan stabilitas harga, meningkatkan pertumbuhan ekonomi, dan mencapai keseimbangan neraca pembayaran internasional. Perkembangan ekonomi pada akhir-akhir ini mengalami pergeseran yang begitu cepat dengan ditandai, cepatnya perkembangan teknologi dan arus informasi yang semakin global. Sebagai konsekuensi dari pergeseran ini mengakibatkan persaingan yang semakin

ketat dan kompleks dalam berbagai sektor ekonomi.

Pembangunan ekonomi merupakan kegiatan yang dilakukan oleh suatu Negara guna mengembangkan kegiatan ekonomi dan taraf hidup masyarakat (Wijaya dan Kanca, 2014:88). Pembangunan ekonomi juga bisa diartikan sebagai proses multidimensional yang menjadikan pendapatan per kapita dalam suatu negara mengalami peningkatan dalam jangka panjang. Sektor industri memegang peranan penting dalam perkembangan ekonomi karena perusahaan industri (pabrik) ini menyediakan berbagai kebutuhan masyarakat, serta dapat menyerap tenaga kerja yang banyak dan meningkatkan taraf hidup masyarakat. Industri kreatif subsector kerajinan adalah kegiatan kreatif yang berkaitan dengan kreasi, produksi, dan distribusi produk yang dibuat dan dihasilkan oleh pelaku usaha atau tenaga pengrajin yang berawal dari desain awal sampai dengan proses penyelesaian produknya (Astuti, 2014:49).

Perusahaan industri (pabrik) merupakan perusahaan yang kegiatannya mengolah bahan baku menjadi barang jadi dan kemudian barang jadi tersebut dijual terhadap masyarakat yang membutuhkannya. Pengolahan bahan baku ini disebut dengan proses produksi. Untuk memproduksi produk tersebut diperlukan biaya yang biasanya disebut dengan biaya produksi. Biaya produksi merupakan biaya yang dibebankan dalam proses produksi selama satu periode akuntansi. Bidang akuntansi yang menangani masalah biaya produksi adalah akuntansi biaya, dengan tujuan untuk menetapkan harga pokok produksi yang nantinya digunakan untuk menentukan besarnya harga jual dari produk yang dihasilkan. Setiap badan usaha didirikan pada prinsipnya bertujuan untuk mendapatkan laba yang diperoleh dari kegiatan usaha dan dapat bersaing dalam pasar. Untuk mencapai hal tersebut perusahaan harus dapat memproduksi produk dengan biaya yang serendah-rendahnya dengan kualitas produk yang memuaskan bagi

konsumen. Kepuasan konsumen hanya dapat dicapai dengan memberikan kualitas yang baik. Kualitas produk sangat mempengaruhi tingkat kepuasan pelanggan dengan indikator antara lain (Ariana, 2013:14): kinerja (*performance*), ciri-ciri atau keistimewaan tambahan (*features*), keandalan (*reliability*), kesesuaian dengan spesifikasi (*conformance to specifications*), daya tahan (*durability*), *serviceability*, estetika, dan kualitas yang dipersepsikan (*perceived quality*) yang semuanya dapat diwakili oleh parameter tertentu.

Berdirinya UPT PSKTP Bali sebagai lembaga pemerintah non kementerian, mempunyai tugas pokok melakukan kegiatan pengkajian, pengembangan, pelayanan, dan perekayasaan keramik dan porselin, khususnya pada bidang pelayanan jasa teknologi. Dalam operasionalnya, UPT PSKTP Bali melakukan kegiatan yang menghasilkan laba (Penerimaan Negara Bukan Pajak/PNBP) dari jasa teknologi yang diberikan kepada pelanggan, yaitu jasa teknologi keramik berupa: jasa pengolahan bahan baku, jasa penyediaan bahan baku siap pakai, jasa desain dan pengolahan produk, jasa pembakaran, dan jasa pendidikan & pelatihan. Jasa penyediaan bahan baku siap pakai terdiri dari beberapa jenis, yaitu *stoneware*, *earthenware*, porselen, massa cor, glasir, dan lain-lain.

Pada proses penyediaan bahan baku siap pakai berupa massa bodi (*stoneware*), UPT PSTKP Bali memproduksi beberapa jenis massa bodi tergantung bahan baku yang digunakan. Salah satu massa bodi yang diproduksi adalah *stoneware* BSK-4, yang bahan baku utamanya berupa lempung atau tanah liat yang berasal dari Kalimantan. Proses pengolahan *stoneware* BSK-4 menggunakan metode harga pokok pesanan, dengan tujuan untuk melayani pesanan. *Stoneware* BSK-4 digunakan sebagai bahan baku untuk memproduksi asbak coklat (d 11,0 cm – t 5,5 cm) dengan jenis dekorasi tempel. Penerapan tiga konsep revitalisasi hasil penelitian Sudana (2014:179) tentang

kerajinan gerabah tradisional Gorontalo adalah: (1) Revitalisasi pengolahan bahan baku dilakukan melalui penerapan teknik kering dengan formulasi bubuk batu bata dan bantuan mixer tanah yang dibuat secara modifikasi; (2) Revitalisasi teknik produksi dilakukan dengan menerapkan konsep diversifikasi teknik produksi; dan (3) Revitalisasi hasil produksi dilakukan dengan penerapan konsep revitalisasi tekstual (bentuk), dan kontekstual (fungsi).

Pada proses produksi *stoneware* BSK-4 menjadi asbak, seringkali bahan baku yang dibebankan masih tersisa berupa bahan sisa yang tidak laku dijual. Rata-rata 3% dari bahan yang digunakan masih tersisa dan tidak laku dijual. Adanya bahan sisa menimbulkan masalah akuntansi dalam perusahaan industri, terutama bagaimana memperlakukan bahan sisa tersebut. Kondisi ini mengakibatkan tidak terarahnya proses produksi dan penjualan yang dilakukan, serta pembebanan biaya yang tidak akurat. Mencermati hal tersebut diatas, dalam hal ini bahan sisa cukup berarti bagi perusahaan karena hasil jual dari bahan sisa tersebut akan mempunyai pengaruh terhadap bahan yang telah dikorbankan oleh perusahaan, sedangkan biaya bahan baku merupakan unsur yang membentuk harga pokok produk. Jadi secara tidak langsung akan berpengaruh terhadap harga pokok produk, harga jual, dan laba yang merupakan unsur laporan laba-rugi.

Berdasarkan kondisi tersebut, maka pokok permasalahan dalam penelitian yang berkaitan dengan *stoneware* BSK-4 sebagai bahan sisa dalam proses produksi asbak (d 11,0 cm – t 5,5 cm) ini adalah: (1) Berapa harga pokok produksi *stoneware* BSK-4?; (2) Bagaimana perlakuan akuntansi bahan sisa (*stoneware* BSK-4)?; (3) Bagaimana pengaruh perlakuan akuntansi bahan sisa (*stoneware* BSK-4) terhadap harga pokok produksi asbak?; dan (4) Bagaimana pengaruh perlakuan akuntansi bahan sisa (*stoneware* BSK-4) terhadap marjin laba bersih asbak?

Bahan sisa merupakan salah satu masalah khusus yang berhubungan dengan

bahan baku. Ada beberapa pendapat mengenai definisi bahan sisa, antara lain: sisa bahan adalah barang yang mengalami kerusakan dalam proses pengerjaannya (Mulyadi, 2007). Dalam buku *Cost Accounting* tercantum bahwa *scrap is residue from manufacturing operations that has measurable but relatively minor recovery value* (Charles T. H., & Foster G., 1999:139).

Dalam perusahaan manufaktur dapat timbul bahan sisa dari proses pengolahan produk. Bahan sisa adalah bahan yang tersisa atau bahan yang rusak di dalam proses pengolahan produk atau penyimpanan dan tidak dapat digunakan kembali dalam perusahaan (Supriyono, 2013). Penyebab timbulnya bahan sisa dapat karena sifat bahan baku yang diproses, atau karena sifat pengolahan produk atau karena bahan baku terlalu lama disimpan. Ditinjau dari dapat dijual atau tidaknya bahan sisa, maka bahan sisa dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu bahan sisa yang tidak laku dijual, dan bahan sisa yang laku dijual. Bahan sisa yang tidak laku dijual timbul masalah akuntansi apabila untuk membuang atau memusnahkan bahan sisa diperlukan biaya, misalnya supaya tidak mencemarkan lingkungan hidup, perlakuan biaya tersebut tergantung penyebab timbulnya bahan sisa tersebut (Supriyono, 2013), yaitu: (a) Apabila bahan sisa terjadinya karena pengerjaan pesanan tertentu, maka biaya pemusnahan atau pembuangan bahan sisa diperlakukan sebagai tambahan biaya bahan baku pesanan tersebut; dan (b) Apabila bahan sisa secara normal terjadinya dalam perusahaan, maka biaya pemusnahan atau pembuangan bahan sisa diperlakukan sebagai elemen biaya *overhead* pabrik sesungguhnya.

Bahan sisa yang laku dijual menimbulkan masalah akuntansi atas perlakuan hasil penjualan bahan sisa bahan, yaitu: (a) Apabila timbulnya sisa bahan disebabkan karena pengolahan pesanan tertentu, maka hasil penjualan bahan sisa diperlakukan sebagai pengurang biaya bahan baku atau pengurang keseluruhan biaya

produksi pesanan yang bersangkutan; (b) Apabila timbulnya bahan sisa sifatnya normal dalam perusahaan, maka hasil penjualan bahan sisa diperlakukan sebagai pengurang biaya *overhead* pabrik sesungguhnya atau sebagai penghasilan lain-lain. Perlakuan terhadap sisa bahan baku tergantung dari hasil jual itu sendiri. Jika harga jual itu rendah, biasanya tidak dilakukan pencatatan jumlah dan harganya sampai pada saat penjualan, tetapi jika harga jual tinggi perlu dicatat jumlah dan harga jualnya yang tujuannya untuk mengetahui perolehan laba perusahaan pada periode tertentu. *Stoneware* yang dibuat pada penelitian ini adalah *Stoneware* Komposisi BSK-4 yang bahan bakunya terdiri dari : kuarsa 7,50%, kaolin 19,66%, lempung Kalimantan 25,17%, feldspar RRC 42,67%, dan kapur 5,00%.

Asbak coklat (d 11,0 cm – t 5,5 cm) merupakan salah satu produk keramik berupa barang seni sebagai hasil dari proses produksi massa bodi (*stoneware* BSK-4) yang dipakai sebagai tempat abu rokok di hotel, restoran, rumah makan, maupun rumah tangga dengan memodifikasi atau memberi bentuk bulat berdiameter 11,0 cm dan tinggi 5,5 cm agar memberikan kepuasan kepada mereka yang melihat, memakai, ataupun memiliki. Untuk menarik dan memberi nilai seni pada asbak, seringkali produk tersebut diberi warna glasir sesuai bentuk dasarnya yang khusus dan memberikan dekorasi tempel. Warna yang sesuai dan cocok diterapkan pada asbak ini adalah warna coklat.

Komponen laporan keuangan yang lengkap menurut IAI dalam SAK (2004: PSAK No.1, Paragraf 07) terdiri dari: neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Laba dan rugi (*profit and loss*) adalah hasil dari mempertemukan secara wajar antara penghasilan dengan semua biaya dalam periode akuntansi yang sama (Supriyono, 2013). Apabila semua penghasilan lebih besar dibanding biaya maka selisihnya adalah laba. Menurut Soemarso (2005) laba bersih (*net income*)

adalah selisih pendapatan atas biaya-biaya yang dibebankan dan merupakan kenaikan bersih atas modal yang berasal dari kegiatan usaha. Dalam laporan rugi laba bentuk *multiple step*, dilakukan pengelompokan yang lebih teliti sesuai dengan prinsip yang digunakan secara umum (Munawir, 2010). Dalam bentuk ini timbul beberapa pengertian laba, yaitu: laba kotor, laba operasi (usaha), laba bersih sebelum pos luar biasa, dan laba bersih sebelum pajak.

Harga pokok produksi merupakan bagian dari komponen harga pokok penjualan mengurangi penjualan untuk memperoleh laba kotor. Harga jual merupakan harga yang disepakati oleh pembeli dan penjual atas transaksi suatu barang atau jasa tertentu. Harga jual dikalikan dengan unit yang terjual merupakan nilai penjualan pada suatu periode tertentu. Kinerja keuangan perusahaan merupakan suatu gambaran tentang kondisi keuangan suatu perusahaan yang dianalisis dengan alat-alat analisis keuangan, sehingga dapat diketahui mengenai baik buruknya keadaan keuangan suatu perusahaan yang mencerminkan prestasi kerja dalam periode tertentu (Artatik dan Rupa, 2014:9).

Penelitian terdahulu pernah dilakukan oleh Normal (2015:1163) tentang pentingnya akuntansi massa bodi BSK-2 sebagai bahan sisa dalam proses produksi teko coklat (d 18,5 cm t 24 cm). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa adanya bahan sisa pada produksi teko coklat dapat meningkatkan harga pokok produksi sebesar Rp 100,00 per buah, dari Rp 123.954,08 menjadi Rp 124.054,08). Marjin laba bersih juga meningkat Rp 9,00 per buah dari Rp 17.363,27 menjadi Rp 17.372,27. Penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu (sebelumnya) pada sisi tahun penelitian, bahan baku, produk keramik, dan lainnya.

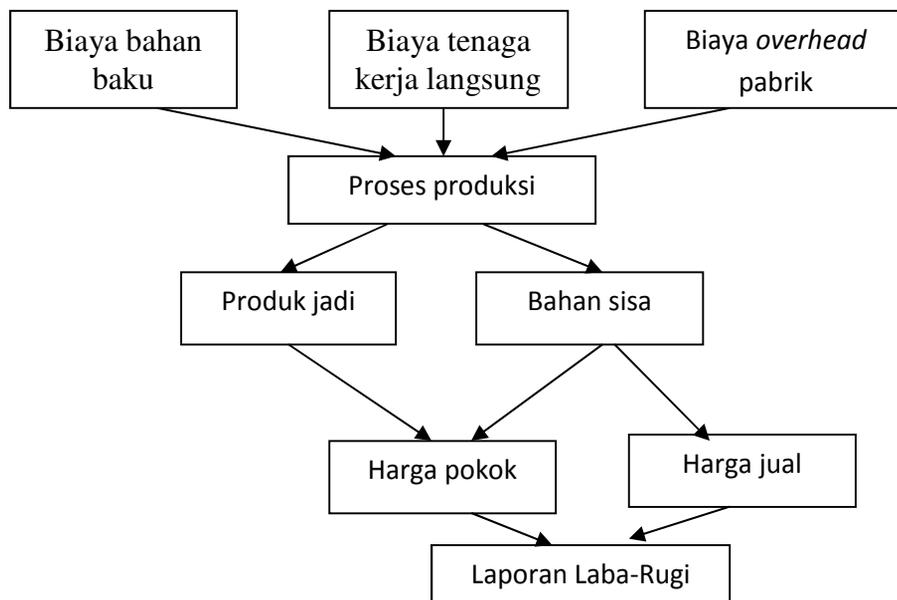
Penelitian yang berkaitan dengan produk keramik juga dilakukan oleh Normal (2015:67) tentang harga pokok produksi dan pangakuan laba kotor atas produksi patung jangir (p 11 cm, l 4 cm, t 14 cm) menggunakan tiga tungku yang berukuran

berbeda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa laba kotor patung jangir tahun 2015 adalah Rp 6.486.762,00 (bila menggunakan tungku kecil), Rp 6.956.778,00 (bila menggunakan tungku sedang), dan Rp 7.477.803,00 (bila menggunakan tungku besar). Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya pada sisi jenis produk keramik yang diteliti, metode perhitungan harga pokok produksi, dan substansi penelitian.

Harga pokok produksi adalah jumlah semua pengeluaran-pengeluaran langsung atau tidak langsung yang berhubungan dengan perolehan, penyiapan dan penempatan persediaan tersebut agar dapat dijual (Zaki Baridwan, 2008). Mulyadi (2007) menyatakan bahwa harga pokok adalah pengorbanan sumber ekonomis untuk memperoleh aktiva. Setiap perusahaan dengan tujuan untuk mencari keuntungan dengan menggunakan segala sumber daya dan dana yang tersedia. Usaha memperoleh laba dicapai melalui aktivitas transaksi bisnis. Bagi perusahaan aktivitas utamanya adalah menjual produk jadi terhadap konsumen, sedangkan bagi perusahaan industri dengan mengolah bahan baku menjadi produk jadi dan menjualnya kepada pembeli akan tetapi ada bagian bahan

baku yang terpaksa tidak dapat digunakan lagi sebagai bahan jadi dalam proses pengerjaannya yang disebut sisa bahan baku.

Dari hasil penjualan tersebut akan sangat berpengaruh terhadap biaya-biaya produksi yang telah dikeluarkan dan akan menambah pendapatan perusahaan melalui pencatatan rekening luar biasa. Dalam akuntansi perhitungan biaya ditetapkan berdasarkan: biaya pemakaian bahan baku untuk tiap unit produksi, biaya upah langsung untuk tiap unit produksi, dan biaya *overhead* untuk unit produksi. Dalam ketiga pemakaian biaya produksi tersebut merupakan biaya-biaya yang merubah bahan baku menjadi barang dalam proses pengolahan untuk menghasilkan barang jadi. Apabila terhadap sisa bahan baku dalam proses produksi maka jumlah yang direalisasi dari penjualan sisa bahan biasanya ditangani sebagai suatu pengurang dalam harga, biaya pemakaian bahan baku yang dibebankan tiap penjualan atau produk, perlakuan terhadap sisa bahan apabila terjadi penjualan perlu adanya pencatatan jumlah dan harga jualnya untuk memperoleh laba perusahaan pada suatu periode tertentu. Untuk lebih jelasnya dapat digambarkan sebagai berikut:



Keterangan:

Bahan sisa diperlakukan sebagai: penambah biaya bahan baku

## METODE PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah: (1) Data kualitatif, yaitu data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar (Sugiyono, 2008). Pada penelitian ini, data kualitatif yang digunakan adalah: sejarah berdirinya UPT PSTKP Bali-BPPT, aktiva tetap yang digunakan dalam pembuatan massa bodi (*stoneware*), struktur organisasi, fungsi pokok UPT PSTKP Bali-BPPT, uraian tugas, proses pembuatan massa bodi, dan jenis bahan baku pembuatan massa bodi; dan (2) Data kuantitatif, yaitu data yang berbentuk angka, atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2008). Pada penelitian ini, data kuantitatif yang digunakan adalah: biaya penyusutan aktiva tetap yang digunakan dalam proses produksi, kuantitas bahan, harga bahan, biaya listrik, biaya telepon, biaya air, biaya tenaga kerja selama proses produksi, komposisi bahan, harga pokok produksi, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, dan Upah Minimum Kota Denpasar.

Sumber data dalam penelitian ini dapat dibedakan menjadi dua yaitu: (1) Data primer, yaitu data yang diperoleh atau dikumpulkan oleh seorang peneliti atau suatu lembaga tertentu langsung dari sumbernya, dicatat dan diamati untuk pertama kalinya dan hasilnya digunakan langsung oleh peneliti atau oleh lembaga itu sendiri untuk memecahkan permasalahan yang akan dicari jawabannya (Gorda, 1994:78). Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah: aktiva tetap, biaya penyusutan, biaya listrik, biaya telepon, biaya air, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, komposisi bahan baku, penggunaan bahan baku, biaya pemeliharaan, dan jumlah tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pengolahan bahan; dan (2) Data sekunder, yaitu data yang diperoleh peneliti bukan dari hasil pengumpulan dan pengolahan sendiri melainkan dilakukan oleh orang lain atau oleh lembaga tertentu (Gorda, 1994:79). Jadi data yang digunakan oleh peneliti dalam upaya mencari jawaban atas permasalahan penelitiannya adalah data yang dipublikasikan oleh orang lain atau lembaga tertentu lainnya

dan tidak oleh peneliti sendiri. Data sekunder pada penelitian ini adalah: upah minimum kota Denpasar dari Depnakertrans, jenis bahan baku keramik dari Balai Besar Industri Keramik Bandung, dan standar peresapan air yang memenuhi syarat sebagai massa bodi (*stoneware*) dari *American Standard Testing Material (ASTM)*.

Pengumpulan data dilakukan melalui: (1) Observasi, yaitu suatu cara pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti dengan mengamati langsung terhadap obyeknya atau mengganti obyeknya (Gorda, 1994:84). Observasi pada penelitian ini dilakukan dengan mengamati proses pembentukan massa bodi (*stoneware*) dan campuran bahan baku yang digunakan; dan (2) Wawancara, yaitu suatu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara lisan antara pewawancara dan orang yang diwawancarai atau responden (Gorda, 1994:81). Pada teknik ini terjadi interaksi yang berhadapan-hadapan antara pewawancara dengan responden, kesan pertama pewawancara akan menentukan keberhasilan dalam pengumpulan data. Wawancara pada penelitian ini dilakukan kepada bagian pengolahan bahan, bendahara pelayanan teknis, manajer pelayanan teknis, dan kelompok fungsional tekno-ekonomi.

Teknik analisis data yang digunakan adalah: (1) Untuk menghitung harga pokok produksi *stoneware* BSK-4 digunakan sistem biaya standar dengan metode biaya penuh (*full costing*), yang dikemukakan oleh Mulyadi (2007), dengan rumus harga pokok produksi = biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya *overhead* pabrik variabel + biaya *overhead* pabrik tetap. Standar biaya bahan baku = Standar pemakaian bahan baku x Standar harga bahan baku. Pemakaian bahan baku = Persentase penggunaan bahan baku x Kebutuhan bahan/kg. Standar harga bahan baku = Harga rata-rata yang diharapkan masing-masing bahan baku. Standar biaya tenaga kerja langsung = Tarif per jam x Standar waktu per kg *stoneware*. Tarif per jam = (Upah tenaga kerja langsung per bulan) : (Jam kerja efektif per bulan). Atau

Tarif per jam =  $(100\% \times \text{Upah Minimum Kota Denpasar}) : (\text{Jam kerja efektif per bulan})$ . Standar waktu u/ 1 kg *stoneware* =  $(\text{Jam kerja untuk pembuatan stoneware dl. 1 kali proses}) : (\text{Jumlah stoneware yang dihasilkan dl. 1 kali proses})$ . Standar tarif biaya *overhead* pabrik dihitung dengan membagi jumlah biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan pada kapasitas normal. Tarif BOP V = (Budget

biaya *overhead* pabrik variabel bulanan) : (Unit *stoneware* pada kapasitas normal). Tarif BOP T = (Budget biaya *overhead* pabrik tetap bulanan) : (Unit *stoneware* pada kapasitas normal). (2) Untuk mengetahui perlakuan akuntansi bahan sisa dalam proses produksi asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) digunakan konsep pengakuan bahan sisa yang dibukukan kedalam jurnal, berikut:

Jurnal

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit

dalam menentukan angka yang didebit dan dikredit, dilihat apakah bahan sisa tersebut dapat dijual atau tidak, dan penyebab terjadinya bahan sisa; (3) Untuk menentukan pengaruh perlakuan akuntansi bahan sisa dalam proses produksi asbak coklat (d 11,0 cm – t 5,5 cm) terhadap harga pokok produksi digunakan sistem biaya standar; dan (4) Untuk menentukan pengaruh perlakuan akuntansi bahan sisa terhadap marjin laba bersih asbak coklat (d 11,0 cm – t 5,5 cm), digunakan metode *multiple step*, yaitu marjin laba bersih = penjualan – harga pokok penjualan – beban operasi +/- pendapatan/biaya lain-lain.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

**Kajian Harga Pokok Produksi *Stoneware* BSK-4**

Standar Biaya Bahan Baku

Standar biaya bahan baku = standar pemakaian atau kuantitas bahan baku per kg *stoneware* BSK-4 x standar harga bahan baku. Standar pemakaian bahan baku atau kuantitas bahan baku *stoneware* BSK-4 ditentukan dari rata-rata pemakaian bahan baku untuk masing-masing janis bahan dalam suatu komposisi. Perhitungan standar biaya bahan baku ditunjukkan pada Lampiran 1.

Biaya bahan baku *stoneware* BSK-4 adalah Rp 1.771,82 per kg. Perbedaan biaya bahan baku untuk suatu komposisi disebabkan

oleh karena perbedaan persentase penggunaan bahan baku untuk setiap komposisi, jenis (kualitas) bahan baku, dan standar harga bahan baku. Semakin besar persentase penggunaan bahan baku dalam suatu komposisi, maka biaya bahan baku cenderung semakin besar. Demikian sebaliknya, semakin kecil persentase penggunaan bahan baku dalam suatu komposisi, biaya bahan baku cenderung semakin kecil.

Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Standar biaya tenaga kerja langsung dihitung dengan cara menentukan tarif biaya tenaga kerja langsung per jam dikalikan dengan standar waktu (jam) yang digunakan untuk memproduksi 1 kg *stoneware*. Rumusnya: Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung = Tarif Biaya Tenaga Kerja Langsung per Jam x Standar Waktu per Jam x Standar Waktu untuk mengerjakan *stoneware* per kg. Perhitungan standar biaya tenaga kerja langsung untuk memproduksi *stoneware* BSK-4 dalam penelitian ini dapat dijelaskan pada lampiran 2.

Pada lampiran 2 terlihat bahwa standar biaya tenaga kerja langsung untuk memproduksi *stoneware* BSK-4 adalah Rp 348,75 per kg. Standar biaya tenaga kerja langsung relatif berbeda untuk jumlah komposisi bahan baku tertentu. Hal ini disebabkan oleh karena proses pengolahan

*stoneware* untuk komposisi adalah identik atau sama, artinya tidak ada perbedaan proses pengolahan *stoneware* dari tahap penggilingan sampai dengan tahap penghomogenan massa, tetapi untuk jenis bahan baku yang lebih banyak cenderung mengkonsumsi jam kerja yang lebih besar pada tahap penggilingan, terutama pada proses penimbangan, dan pengangkutan ke *ball mill*. Personil yang terlibat, jam mesin yang dibutuhkan, jam tenaga kerja langsung yang digunakan, tarif listrik, biaya air, biaya penyusutan, dan jenis bahan baku yang digunakan hampir homogen berupa bongkahan-bongkahan yang tidak terlalu padat seperti batu.

#### Standar Biaya Overhead Pabrik Variabel

Standar biaya *overhead* pabrik variabel dihitung: dengan menentukan tarif biaya *overhead* pabrik variabel (Tarif BOPV), yaitu membagi jumlah biaya *overhead* pabrik variabel yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan unit produk yang dihasilkan pada kapasitas tersebut atau jam mesin. Tarif BOPV = (Budget biaya *overhead* pabrik variabel bulanan) : (Unit *Stoneware* pada kapasitas normal). Hasil perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik variabel dijelaskan pada lampiran 3.

Pada lampiran 3 terlihat bahwa tarif biaya *overhead* pabrik variabel adalah Rp 97,65 per kg. Tarif sebesar itu diperoleh dari budget biaya *overhead* pabrik variabel yang terdiri dari biaya listrik untuk penggunaan aktiva tetap (mesin) berupa *ball mill*, *filter press*, dan *pug mill*, serta penggunaan air yang dicampur dengan bahan baku pada saat penggilingan. Jumlah *stoneware* yang dihasilkan selama satu bulan adalah 1.210 kg x 12,8 kali = 15.448 kg. Jumlah tersebut dipakai membagi budget biaya *overhead* pabrik variabel selama sebulan, sehingga didapatkan sebuah tarif.

Perbedaan tarif biaya *overhead* pabrik variabel untuk suatu komposisi akan terjadi, apabila jenis bahan baku yang dimasukkan proses produksi adalah relatif berbeda, yaitu ada yang berupa bongkahan-bongkahan, ada yang berupa butiran yang agak lembut,

atau berupa padatan yang bersifat keras. Perbedaan jenis atau bentuk fisik bahan baku akan mempengaruhi proses pengolahan bahan baku tersebut. Jenis atau bentuk fisik bahan baku yang relatif keras dan berupa padatan memerlukan proses penghancuran dengan alat *jaw cruiser* sebelum dimasukkan ke *ball mill* untuk digiling. Adanya proses penghancuran ini, memerlukan tambahan jam mesin untuk menghancurkan bahan-bahan padat dan keras. Penggunaan tambahan jam mesin membawa efek pada penambahan biaya listrik, biaya pemeliharaan mesin dan penggunaan air.

#### Standar Biaya Overhead Pabrik Tetap

Standar biaya *overhead* pabrik tetap dihitung dengan menentukan tarif biaya *overhead* pabrik tetap (Tarif BOP T), yaitu membagi jumlah biaya *overhead* pabrik tetap yang dianggarkan pada kapasitas normal dengan unit produk yang dihasilkan pada kapasitas tersebut atau jam mesin. Tarif BOP T = (Budget biaya *overhead* pabrik tetap bulanan) : (Unit *Stoneware* pada kapasitas normal). Hasil perhitungan tarif biaya *overhead* pabrik tetap selengkapnya dijelaskan pada Lampiran 3.

Pada Lampiran 3 terlihat bahwa tarif biaya *overhead* pabrik tetap adalah Rp 415,54 per kg. Tarif sebesar itu diperoleh dari budget biaya *overhead* pabrik tetap yang terdiri dari Upah tak langsung, biaya listrik yang bersifat tetap untuk penggunaan aktiva tetap (mesin) berupa *ball mill*, *filter press*, dan *pug mill*, biaya penyusutan gedung pengolahan bahan, biaya penyusutan mesin *ball mill*, *filter press*, dan *pug mill*, serta biaya pemeliharaan aktiva tetap. Jumlah *stoneware* yang dihasilkan selama satu bulan adalah 1.210 kg x 12,8 kali = 15.448 kg. Jumlah tersebut dipakai membagi budget biaya *overhead* pabrik tetap sebulan, sehingga didapatkan sebuah tarif tetap.

Tarif biaya *overhead* pabrik tetap adalah sama untuk suatu komposisi. Hal ini disebabkan oleh karena proses pengolahan *stoneware* untuk suatu komposisi adalah identik atau sama, artinya tidak ada

perbedaan proses pengolahan *stoneware* dari tahap penggilingan sampai dengan tahap penghomogenan massa. Dengan demikian tidak ada penambahan mesin maupun aktiva tetap pabrik lain yang digunakan untuk pengolahan bahan yang sifatnya tidak keras dan tidak padat.

#### Harga Pokok Produksi *Stoneware* BSK-4

Harga pokok produksi *stoneware* BSK-4 dihitung dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap per kg. Artinya harga pokok produksi akan sama dengan biaya produksi oleh karena dalam memproduksi *stoneware* di UPT PSTKP Bali – BPPT tidak adanya sediaan barang dalam proses awal maupun sediaan barang dalam proses akhir. Perhitungan harga pokok produksi *stoneware* BSK-4 dijelaskan pada Lampiran 4.

Lampiran 4 menunjukkan bahwa harga pokok produksi *stoneware* BSK-4 adalah Rp 2.663,76 per kg. Variasi harga pokok produksi *stoneware* per kg yang menggunakan biaya standar disebabkan oleh variasi bahan baku per kg yang digunakan membentuk *stoneware*, sementara biaya tenaga kerja langsung tetap untuk jumlah jenis bahan baku tertentu maupun biaya *overhead* pabrik (variabel dan tetap) untuk semua komposisi adalah sama. Biaya tenaga kerja langsung yang relatif sama dan biaya *overhead* pabrik variabel maupun tetap yang sama untuk suatu komposisi disebabkan oleh karena proses produksi *stoneware* adalah sama, dan kondisi fisik bahan baku yang identik dan tidak keras seperti padatan, melainkan berupa butiran-butiran kecil yang tidak memerlukan proses penghancuran dengan alat *jaw cruiser*. Tidak adanya proses penghancuran menunjukkan tidak diperlukannya tambahan biaya untuk tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik.

#### **Akuntansi *Stoneware* BSK-4 sebagai Bahan Sisa pada Produksi Asbak Coklat (D 11,0 cm – T 5,5 cm)**

Harga Pokok Produksi Asbak Coklat (D 11,0 cm – T 5,5 cm) Sebelum Pembebanan

#### Biaya Pemusnahan Bahan Sisa

##### A. Pendesainan

- 1) Biaya Bahan Baku (BBB) : -
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL):
  - a) Pendesainan (pelukisan) asbak coklat secara tipis  $\rightarrow 0,15$  jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 1.687,50; b) Penebalan perspektif lukisan asbak coklat  $\rightarrow 0,15$  jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 1.687,50. BTKL = Rp 3.375,00.
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik Variabel (BOPV):
  - a) Penggunaan pensil 2B  $\rightarrow 1/500$  x Rp 2.500,00 = Rp 5,00; b) Penggunaan kertas desain  $\rightarrow 1/250$  x Rp 5.000,00 = Rp 20,00. c) Penggunaan penghapus  $\rightarrow 1/500$  x Rp 2.000,00 = Rp 4,00; dan d) Penggunaan Penggaris  $\rightarrow 1/500$  x Rp 2.500,00 = Rp 50,00. BOPV = Rp 79,00.
- 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap (BOPT): a) Penyusutan meja per bulan  $\rightarrow (1/10) \times (1/12) \times \text{Rp } 500.000,00 = \text{Rp } 4.166,67$ . b) Penyusutan kursi per bulan  $\rightarrow (1/10) \times (1/12) \times \text{Rp } 300.000,00 = \text{Rp } 2.500,00$ . c) Penyusutan gedung per bulan  $\rightarrow (1/20) \times (1/12) \times 6 \text{ m}^2 \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 25.000,00$ . Penyusutan meja, kursi, dan gedung per bulan = Rp 4.166,67 + Rp 2.500,00 + Rp 25.000,00 = Rp 31.766,67. Jam kerja normal per bulan: 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu yang diperlukan untuk aktivitas pendesainan: 0,15 jam + 0,15 jam = 0,3 jam. Aktivitas desain yang dapat dilakukan dalam 1 bulan = 160 jam/0,3 jam = 533 kali. Sekali aktivitas pendesainan dihasilkan 1 buah desain asbak coklat, sehingga dalam 533 kali pendesainan dihasilkan 1 buah x 533 = 533 buah. Biaya penyusutan meja, kursi, dan gedung per buah produk adalah Rp 31.766,67/533 = Rp

60,00. Jumlah BOPT pada aktivitas pendesainan Rp 60,00. Pembebanan biaya asbak coklat pada aktivitas pendesainan Rp 3.375,00 + Rp 79,00 + Rp 60,00 = Rp 3.514,00.

#### B. Pembentukan Prototipe

- 1) Biaya Bahan Baku (BBB): a) Penggunaan *stoneware* BSK-4 --> 0,4 kg x Rp 2.633,76 = Rp 6.250,00. Jumlah BBB = Rp 1.053,50.
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL): a) Pembentukan prototipe dengan sistem putar, yaitu *stoneware* diletakkan di atas *wheel* yang dialasi dengan papan berbentuk lingkaran, kaki menekan tangkai *wheel* dan tangan menekan *stoneware* untuk membentuk desain asbak --> 0,15 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 4 jam) x 1 orang = Rp 1.687,50; b) Menghaluskan (merapikan) prototipe --> 0,1 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 1.125,00. Jumlah BTKL = Rp 2.812,50.
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik Variabel (BOPV): (a) Triplek → 1 buah x Rp 50.000 x (1/700) = Rp 71,43; (b) Air → 0,001 m<sup>3</sup> x Rp 1.675,00 = Rp 1,68; dan (c) Listrik → 0,2 KW x 0,15 jam x Rp 914,00 = Rp 27,42. Jumlah BOPV = Rp 100,53
- 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap (BOPT):
  - (a) Penyusutan electric wheel → 1 bh x 1/10 x 1/12 x Rp 10.000.000,00 = Rp 83.333,33;
  - (b) Penyusutan kursi kecil → 1/10 x 1/12 x Rp 200.000,00 = Rp 1.666,67;
  - (c) Penyusutan gedung → 1/20 x 1/12 x 1,5 m x 2 m x Rp 1.000.000,00 = Rp 12.500,00; dan (d) Listrik: (0,2KW/41,5KW) x Rp 1.020.900,00 = Rp 4.920,00. Jadi Biaya *Overhead* Pabrik Tetap = Rp 102.420,00. Jika dalam

sebulan, aktiva tetap hanya digunakan untuk membentuk asbak, maka jam kerja normal aktiva tetap adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu pembentukan prototipe asbak dalam satu bulan = (0,15 jam x 1 orang) + (0,10 jam x 1 orang) = 0,25 jam. Frekuensi pembentukan asbak dalam 1 bulan = 160 jam/0,25 jam = 640 kali. Sekali pembentukan bisa dihasilkan 1 x 1 buah = 1 buah prototipe. Dalam 640 kali, bisa dihasilkan 640 x 1 buah = 640 buah prototipe. BOPT sekali pembentukan = Rp 102.420,00/640 = Rp 160,03. Untuk sekali pembentukan bisa dihasilkan 1 buah, sehingga biaya *overhead* pabrik tetap per buah = Rp 160,03/1 = Rp 160,03. Pembebanan biaya prototipe asbak pada tahap pembentukan = Rp 1.053,50 + Rp 2.812,50 + Rp 100,53 + Rp 160,03 = Rp 4.126,56.

#### C. Pendekorasian

- 1) Biaya Bahan Baku (BBB): -
  - 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL): -
  - 3) Biaya *Overhead* Pabrik Variabel (BOPV): -
  - 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap (BOPT): -
- #### D. Pembakaran Biskuit
- 1) Biaya Bahan Baku (BBB) : -
  - 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) → a) Memasukkan prototipe asbak ke dalam tungku pembakar 2,0 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 45.000,00; (b) Menghidupkan tungku → 0,025 jam x (Rp 1.800.000,00)/(4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 562,50; (c) Pembakaran --> 8 jam; d) Mendinginkan prototipe selama 1 jam --> - e) Mengambil (mengeluarkan)

prototipe asbak dari dalam tungku --> 2,0 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 45.000,00. Jumlah BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran biskuit = Rp 45.000 + Rp 562,50 + Rp 45.000,00 = Rp 90.562,50. Prototipe yang dapat dibakar adalah =  $4 \times 4 \times 14 = 448$  buah. BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran biskuit = Rp 90.562,50/448 = Rp 202,15.

- 3) Biaya *Overhead* pabrik variabel:  
 (a) LPG → 100 kg x Rp 7.300,00 = Rp 730.000,00. LPG tersebut dapat digunakan untuk membakar biskuit (8 jam) sebanyak 3 kali dan membakar glasir (12 jam) sebanyak 2 kali. Total jam pembakaran untuk 100 kg LPG adalah (8 jam x 3) + (12 jam x 2) = 48 jam. Tarif LPG menjadi Rp 730.000,00 : 48 jam = Rp 15.208,33/jam. Sekali pembakaran biskuit membutuhkan biaya LPG: 8 jam x Rp 15.208,33/jam = Rp 121.666,64. Dengan menggunakan tungku ukuran volume besar (panjang 130 cm, lebar 125 cm, dan tinggi 120 cm) dengan kapasitas plat bakar 52 cm x 90 cm x 90 cm, maka jumlah patung jangir yang dapat dibakar adalah:  $4 \times 4 \times 14 = 448$  buah. Biaya LPG yang dikeluarkan untuk pembakaran biskuit asbak adalah: Rp 121.666,64 : 448 buah = Rp 271,58/buah. Biaya *Overhead* pabrik variabel pada proses pembakaran biskuit adalah Rp 271,58.
- 4) *Overhead* pabrik Tetap: (a) Penyusutan tungku dan kelengkapannya →  $1/15 \times 1/12 \times \text{Rp } 50.000.000,00 = \text{Rp } 277.777,77$ ; dan (b) Penyusutan gedung →  $1/20 \times 1/12 \times 2\text{m} \times 3\text{m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 25.000,00$ . Jadi Biaya *Overhead* Pabrik Tetap = Rp 302.777,77. Apabila tungku hanya digunakan untuk pembakaran asbak, maka jam kerja normal sebulan: 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu yang dibutuhkan untuk pembakaran asbak = 8 jam. Frekuensi pembakaran asbak dalam 1 bulan =

$160/8 = 20$  kali. Asbak yang dapat dibakar dalam 1 bulan =  $20 \times 448$  buah = 8.960 buah. Jadi BOP Tetap per buah =  $\text{Rp } 302.777,77/8.960 = \text{Rp } 33,79$ .

Harga pokok produksi asbak pada aktivitas pembakaran biskuit adalah  $\text{Rp } 202,15 + \text{Rp } 217,63 + \text{Rp } 33,79 = \text{Rp } 453,57$ .

#### E. Penghalusan

- 1) Biaya bahan Baku
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung: a) Penghalusan --> 0,10 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 1.125,00. b) Penempatan di tempat penjemuran -->  $0,05 \times (\text{Rp } 1.800.000,00/4 \text{ minggu} \times 5 \text{ hari} \times 8 \text{ jam}) \times 1 \text{ orang} = \text{Rp } 562,50$ . Jumlah BTKL pada tahap penghalusan =  $\text{Rp } 1.125,00 + \text{Rp } 2562,50 = \text{Rp } 1.687,50$ .
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik Variabel: (a) Penggunaan amplas --> 1 lembar x Rp 1.000,00 x 1/50 = Rp 20,00. d).Penggunaan air -->  $0,002 \text{ m}^3 \times \text{Rp } 1.675,00 \times 1/50 = \text{Rp } 0,07$ . Jumlah BOPV pada tahap penghalusan =  $\text{Rp } 20,00 + \text{Rp } 0,07 = \text{Rp } 20,07$ .
- 4). Biaya *Overhead* Pabrik Tetap: a) Biaya penyusutan ember -->  $1/2 \times 1/12 \times \text{Rp } 25.000,00 \times 1 \text{ buah} = \text{Rp } 1.041,67$ . b) Biaya penyusutan papan (triplek) -->  $1/2 \times 1/12 \times (2\text{m} \times 1,6\text{m} / 2,5\text{m} \times 1,5\text{m}) \times \text{Rp } 42.000,00 \times 1 \text{ buah} = \text{Rp } 1.493,33$ . c) Biaya penyusutan gedung -->  $1/20 \times 1/12 \times 2\text{m} \times 2,0\text{m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 16.666,67$ . Jumlah BOPT per bulan =  $\text{Rp } 1.041,67 + \text{Rp } 1.493,33 + \text{Rp } 16.666,67 = \text{Rp } 19.201,67$ . Jika dalam sebulan, aktiva tetap hanya digunakan untuk proses penghalusan asbak, maka jam kerja normal tungku adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu penghalusan prototipe asbak dalam satu bulan = 0,10 jam + 0,05 jam = 0,15 jam. Frekuensi penghalusan asbak dalam 1 bulan =  $160 \text{ jam} / 0,15 \text{ jam} = 1.067$  kali. BOPT untuk sekali penghalusan =  $\text{Rp } 19.201,67 / 1.067 =$

Rp 18,00. Untuk sekali penghalusan bisa dihasilkan 1 buah, sehingga biaya penghalusan per buah = Rp 18,00/1 = Rp 18,00. Pembebanan biaya prototipe asbak pada aktivitas penghalusan = Rp 1.687,50 + Rp 20,07 + Rp 18,00 = Rp 1.725,57.

#### F. Pengglasiran

- 1) Biaya Bahan Baku: a) Penggunaan glasir coklat → 0,25 liter x Rp 35.000,00 = Rp 8.750,00. Biaya bahan baku pada tahap pengglasiran = Rp 8.750,00.
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung: a) Pencelupan prototipe ke dalam glasir --> 0,01 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 225,00; dan b) Penghalusan --> 0,0083 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 187,50. Jumlah BTKL pada aktivitas pengglasiran Rp 225,00 + Rp 187,50 = Rp 412,50.
- 3) Biaya *overhead* pabrik Variabel: a) Spon --> 10 buah x Rp 1.500,00 = Rp 15.000,00. Jumlah prototipe asbak yang dapat diglasir = 448 buah. Biaya spon per unit = Rp 15.000,00/448 buah = Rp 33,48,00. Jumlah BOP V pada aktivitas pengglasiran Rp 33,48.
- 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap: a) Biaya penyusutan ember per bulan:  $\frac{1}{2} \times \frac{1}{12} \times \text{Rp } 25.000,00 \times 2 \text{ buah} = \text{Rp } 2.083,33$ . b) Biaya penyusutan papan (meja) per bulan -->  $\frac{1}{10} \times \frac{1}{12} \times \text{Rp } 300.000,00 \times 1 \text{ buah} = \text{Rp } 2.500,00$ . c) Biaya penyusutan kursi per bulan -->  $\frac{1}{10} \times \frac{1}{12} \times \text{Rp } 200.000,00 \times 1 \text{ buah} = \text{Rp } 1.666,67$ . d) Biaya penyusutan gedung per bulan =  $\frac{1}{20} \times \frac{1}{12} \times \text{Rp } 2 \text{ m} \times 2 \text{ m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 16.666,67$ . e) Biaya penyusutan penjepit per bulan -->  $\frac{1}{5} \times \frac{1}{12} \times \text{Rp } 15.000,00 \times 1 \text{ buah} = \text{Rp } 250,00$ . Jumlah biaya penyusutan per bulan adalah Rp 2.083,33 + Rp 2.500,00 + 1.666,67 + Rp 16.666,67 + Rp 250,00 = Rp 23.166,67. Jika dalam

sebulan, aktiva tetap hanya digunakan untuk proses pengglasiran asbak, maka jam kerja normal aktiva tetap adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu pengglasiran asbak dalam satu bulan = (0,01 jam x 2 orang) + (0,0083 jam x 2 orang) = 0,0366 jam. Frekuensi penghalusan asbak dalam 1 bulan = 160 jam/0,0366 jam = 4.371 kali. Jumlah asbak yang dapat diglasir dalam sekali pengglasiran = 4.371 x 1 buah = 4.371 buah. BOPT per buah produk adalah Rp 23.166,67/4.371 = Rp 5,30. Pembebanan BOPT pada aktivitas pengglasiran = Rp 8.750,00 + Rp 412,50 + Rp 33,48 + Rp 5,30 = Rp 9.201,28.

#### G. Pembakaran Glasir

- 1) Biaya Bahan Baku :-
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) → a) Memasukkan prototipe asbak ke dalam tungku pembakar 2,0 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 45.000,00; (b) Menghidupkan tungku → 0,025 jam x (Rp 1.800.000,00)/(4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 562,50; (c) Pembakaran --> 8 jam; d) Mendinginkan prototipe selama 1 jam --> - e). Mengambil (mengeluarkan) prototipe asbak dari dalam tungku --> 2,0 jam x (Rp 1.800.000,00/4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 45.000,00. Jumlah BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran glasir = Rp 45.000 + Rp 562,50 + Rp 45.000,00 = Rp 90.562,50. Prototipe yang dapat dibakar adalah 4 x 4 x 14 = 448 buah. BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran biskuit = Rp 90.562,50/448 = Rp 202,15.
- 3) Biaya *overhead* Pabrik Variabel: a) 100 kg x Rp 7.300,00 = Rp 730.000,00. LPG tersebut dapat digunakan untuk membakar biskuit (8 jam) sebanyak 3 kali dan membakar glasir (12 jam) sebanyak 2 kali. Total jam pembakaran

untuk 100 kg LPG adalah  $(8 \text{ jam} \times 3) + (12 \text{ jam} \times 2) = 48 \text{ jam}$ . Tarif LPG menjadi Rp 730.000,00 : 48 jam = Rp 15.208,33 /jam. Sekali pembakaran glasir membutuhkan biaya LPG: 12 jam x Rp 15.208,33/jam = Rp 182.499,96. Dengan menggunakan tungku ukuran volume besar (panjang 130 cm, lebar 125 cm, dan tinggi 120 cm) dengan kapasitas plat bakar 52 cm x 90 cm x 90 cm, maka jumlah asbak yang dapat dibakar adalah  $4 \times 4 \times 14 = 448$  buah buah. Biaya LPG yang dikeluarkan untuk pembakaran glasir asbak adalah Rp 182.499,96 : 448 buah = Rp 407,37/ buah. Biaya *overhead* pabrik variabel adalah 407,37/buah.

- 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap: a) Penyusutan tungku dan kelengkapannya  $\rightarrow 1/15 \times 1/12 \times \text{Rp } 50.000.000,00 = \text{Rp } 277.777,77$ ; dan (b) Penyusutan gedung  $\rightarrow 1/20 \times 1/12 \times 2 \text{ m} \times 3 \text{ m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 25.000,00$ . Jadi Biaya *Overhead* Pabrik Tetap = Rp 302.777,77. Apabila tungku hanya digunakan untuk pembakaran glasir asbak coklat, maka jam kerja normal sebulan : 4 minggu x 5 hari x 12 jam = 240 jam. Waktu yang dibutuhkan untuk pembakaran glasir asbak coklat = 12 jam. Frekuensi pembakaran asbak coklat dalam 1 bulan =  $240/12 = 20$  kali. Asbak coklat yang dapat dibakar dalam 1 bulan =  $20 \times 448 \text{ buah} = 8.960 \text{ buah}$ . Jadi BOP Tetap per buah =  $\text{Rp } 302.777,77/8.960 = \text{Rp } 33,79$ . Pembebanan biaya pada aktivitas pembakaran glasir = Rp 202,15 + Rp 407,37 + Rp 33,79 = Rp 643,31.

#### H. Penyimpanan

- 1) Biaya Bahan Baku : -
- 2) Biaya Tenaga Kerja Langsung : -
- 3) Biaya *Overhead* Pabrik Variabel: a) Upah pemindahan produk ke gudang penyimpanan  $\rightarrow 1,5 \text{ jam} \times (\text{Rp } 1.800.000,00/4 \text{ minggu} \times 5 \text{ hari} \times 8 \text{ jam}) \times 2 \text{ orang} = \text{Rp } 33.750,00$ . Jumlah produk yang dapat dipindahkan adalah 448 buah. BOP V per buah produk pada aktivitas penyimpanan adalah  $\text{Rp } 33.750,00/448 = \text{Rp } 75,33$ .
- 4) Biaya *Overhead* Pabrik Tetap: a) Penyusutan gudang penyimpanan:  $1/20 \times 1/12 \times \text{Rp } 1.000.000,00 \times 3 \text{ m} \times 3 \text{ m} = \text{Rp } 37.500,00$ . b) Penyusutan Rak barang:  $1/5 \times 1/12 \times (2 \times \text{Rp } 3.000.000,00 + 2 \times \text{Rp } 2.000.000,00) = 166.666,67$ . Jumlah penyusutan aktiva tetap =  $\text{Rp } 37.500,00 + \text{Rp } 166.666,67 = \text{Rp } 204.166,67$ . Apabila aktiva tetap hanya digunakan untuk menyimpan asbak coklat, maka jam kerja normal = 4 minggu x 5 hari x 24 jam = 480 jam. Waktu penempatan asbak coklat dalam satu bulan = 24 jam. Frekuensi penempatan asbak coklat dalam 1 bulan =  $480 \text{ jam}/24 \text{ jam} = 20$  kali. Biaya penyusutan aktiva tetap untuk sekali penempatan =  $\text{Rp } 204.166,67/20 = \text{Rp } 10.208,33$ . Untuk sekali penempatan bisa dilakukan  $(4 \times 25 \times 4 \times 2 \text{ rak}) + (4 \times 16 \times 4 \times 2 \text{ rak}) = 1.312$  buah produk, sehingga biaya penyusutan aktiva tetap per buah =  $\text{Rp } 10.208,33/1.312 = \text{Rp } 7,78$ . Jadi BOPT = Rp 7,78. Harga pokok produksi asbak coklat pada aktivitas penempatan  $\text{Rp } 75,33 + \text{Rp } 7,78 = \text{Rp } 83,11$ . Pembebanan biaya asbak coklat ukuran diameter bodi 11,0 cm dan tinggi 5,5 cm dapat diringkas pada Tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2. Harga Pokok Produksi Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm)

(Rp)

No	Aktivitas	Rincian Biaya				Harga Pokok Produk si
		BBB	BTKL	BOPV	BOPT	
1	Pendesainan	-	3.375,00	79,00	60,00	3.514,00
2	Pembentukan	1.053,50	2.812,50	100,53	160,03	4.126,56
3	Pendekorasian	-	-	-	-	-
4	Pembakaran Biskuit	-	202,15	271,58	33,79	507,52
5	Penghalusan	-	1.687,50	20,07	18,00	1.725,57
6	Pengglasiran	8.750,00	412,50	33,48	5,30	9.201,28
7	Pembakaran Glasir	-	202,15	407,37	33,79	643,31
8	Penyimpanan	-	-	75,33	7,78	83,11
	Jumlah	9.803,50	8.691,80	987,36	318,69	19.801,35

Sumber: Hasil pengolahan data, 2015

Tabel 2 menunjukkan bahwa harga pokok produksi asbak coklat diameter bodi 11,0 cm - tinggi 5,5 cm dengan metode *full costing* adalah sebesar Rp 19.801,35. Jumlah tersebut terdiri dari Biaya Bahan Baku Rp 9.803,50, Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp 8.691,80, Biaya *Overhead* Pabrik Variabel Rp 987,36 dan Biaya *Overhead* Pabrik Tetap Rp 318,69.

#### **Pembebanan Biaya Pemusnahan Bahan Sisa Stoneware BSK-4**

Waktu yang dibutuhkan untuk memproduksi asbak coklat per buah adalah 0,9616 jam yang terdiri dari pendesainan & pengembangan 0,25 jam, pembentukan 0,25 jam, pendekorasian 0,00 jam, pembakaran biskuit 0,018 jam, penghalusan 0,15 jam, pengglasiran 0,0366 jam, pembakaran glasir 0,027 jam, dan penyimpanan 0,018 jam. Dengan mengasumsikan dalam 1 bulan ada

160 jam kerja, maka asbak coklat yang dapat diproduksi dalam sebulan adalah 160 jam : 0,9616 jam = 166 buah. Bahan baku *stoneware* BSK-4 yang dibutuhkan untuk memproduksi 166 buah asbak coklat adalah 166 buah x 0,40 kg/buah = 66,40 kg. Pada akhir proses produksi (1 bulan) biasanya terdapat bahan sisa sebesar 3% atau kira-kira 1,992 kg. Bahan sisa ini biasanya tidak laku dijual dan disebabkan oleh karena pesanan yang bersangkutan dalam proses produksi. Untuk membersihkan atau memusnahkan bahan tersebut dikeluarkan biaya Rp 1.500,00 per kg. Total biaya pemusnahan yang diperlukan adalah Rp 2.988,00. Berdasarkan kondisi tersebut, maka dari sisi akuntansi manajemen dan akuntansi biaya, dapat dibuat jurnal untuk mencatat pengakuan bahan sisa yang terjadi pada proses produksi asbak coklat, sebagai berikut (Tabel 2):

Tabel 2. Jurnal Pengakuan Biaya Pemusnahan Sisa Stoneware BSK-4 pada Pelayanan Jasa Teknologi UPT PSTKP Bali Bulan Maret 2015 (dalam Rupiah)

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit
2015	Barang Dalam Proses - Biaya Bahan Baku		1.627.381,00	
Maret	Barang Dalam Proses - Biaya Tenaga Kerja Langsung		1.442.838,80	
-	Barang Dalam Proses - Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel		163.901,76	
	Barang Dalam Proses - Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap		52.902,54	
	Persediaan Bahan baku			1.627.381,00
	Biaya Gaji dan Upah			1.442.838,80
	Berbagai Rekening BOP Variabel			163.901,76
	Berbagai Rekening BOP Tetap			52.902,54
	<i>(Mencatat pembebanan biaya pada pesanan yang diolah)</i>			
-	Barang Dalam Proses - Biaya Bahan Baku Kas		2.988,00	2.988,00
	<i>(Mencatat biaya pemusnahan bahan sisa yang dibebankan pada pesanan asbak)</i>			
-	Persediaan produk selesai		3.290.012,10	
	Barang Dalam Proses - Biaya Bahan Baku			1.630.369,00
	Barang Dalam Proses - Biaya Tenaga Kerja Langsung			1.442.838,80
	Barang Dalam Proses - Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel			163.901,76
	Barang Dalam Proses - Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap			52.902,54
	<i>(Mencatat harga pokok pesanan asbak yang selesai)</i>			

Sumber: Hasil pengolahan data, 2015

$$\begin{aligned}
 & \text{Jumlah harga pokok pesanan tertentu} \\
 \text{Harga pokok satuan} &= \frac{\text{-----}}{\text{Jumlah produk pesanan yang bersangkutan}} \\
 & (\text{Rp } 1.627.381,00 + \text{Rp } 2.988,00) + \text{Rp } 1.442.838,80 + \text{Rp } 163.901,76 + \text{Rp } 52.902,54 \\
 & = \frac{\text{-----}}{166 \text{ buah}} \\
 & \text{Rp } 3.290.012,10 \\
 & = \frac{\text{-----}}{166 \text{ buah}} \\
 & = \text{Rp } 19.819,35/\text{buah}.
 \end{aligned}$$

**Pengaruh Perlakuan Akuntansi Bahan Sisa *Stoneware* BSK-4 terhadap Harga Pokok Produksi Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm)**

Harga pokok produksi asbak coklat sebelum adanya perlakuan akuntansi bahan sisa adalah Rp 19.801,35 per buah. Harga pokok produksi tersebut terdiri dari biaya bahan baku Rp 9.803,50, biaya tenaga kerja langsung Rp 8.691,80, biaya *overhead* pabrik variabel Rp 987,36, dan biaya *overhead* pabrik tetap Rp 318,69. Pada perhitungan harga pokok produksi tersebut, diasumsikan semua bahan baku (66,40 kg) yang dimasukkan dalam proses produksi semua menjadi barang jadi, sehingga tidak ada pembebanan biaya pemusnahan bahan sisa dalam pabrik. Namun dalam kenyataannya pada proses produksi asbak coklat rata-rata 3% dari bahan baku yang dimasukkan dalam produksi merupakan bahan sisa yang tidak laku dijual, dan penyebabnya adalah karena karena pesanan asbak yang bersangkutan. Biaya pemusnahan bahan sisa *stoneware* BSK-4 perlu dibebankan sesuai dengan perlakuan akuntansi bahan sisa dengan melihat apakah bahan tersebut laku dijual atau tidak, dan memperhatikan penyebab terjadinya bahan sisa tersebut. Oleh karena bahan sisa tersebut tidak laku dijual dan penyebab terjadinya adalah karena pesanan tasbak tersebut, maka

timbul biaya pemusnahan bahan sisa yang dibebankan kepada harga pokok pesanan yang bersangkutan, yaitu kepada pesanan tekoasbak.

Harga pokok produksi asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) setelah adanya perlakuan akuntansi bahan sisa adalah Rp 19.819,35 per buah. Harga pokok produksi tersebut terdiri dari biaya bahan baku Rp 9.821,50, biaya tenaga kerja langsung Rp 8.691,80, biaya *overhead* pabrik variabel Rp 987,36, dan biaya *overhead* pabrik tetap Rp 318,69. Harga pokok produksi asbak coklat sebelum adanya perlakuan akuntansi bahan sisa lebih kecil sebesar Rp 18,00 dari pada harga pokok produksi asbak coklat setelah adanya perlakuan akuntansi bahan sisa. Perbedaan harga pokok produksi asbak dapat dilihat pada Tabel 3. Bahan sisa merupakan bahan yang tidak bisa digunakan dalam proses produksi asbak, terlebih-lebih bahan sisa tersebut tidak laku dijual, maka akan merupakan beban bagi perusahaan untuk memusnahkannya. Manajemen harus dapat memperkecil terjadinya bahan sisa, dengan melakukan perencanaan yang lebih matang, pengawasan yang lebih melekat, aktivitas divisi penelitian & pengembangan yang lebih optimal, dan peningkatan kualitas sumber daya manusia yang lebih andal.

Tabel 3. Perbedaan Harga Pokok Produksi Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) Sebelum dan Sesudah Pembebanan Biaya Pemusnahan Bahan Sisa *Stoneware* BSK-4 (dalam rupiah)

Uraian	Elemen Biaya				Harga Pokok Produksi
	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	
-Harga Pokok Produksi Sebelum Pembebanan					
Bahan Sisa	9.803,50	8.691,80	987,36	318,69	19.801,35
-Harga Pokok Produksi Setelah Pembebanan					
Bahan Sisa	9.821,50	8.691,80	987,36	318,69	19.819,35
-Perbedaan	100,00	-	-	-	18,00

Sumber: Hasil pengolahan data, 2015

### Pengaruh Perlakuan Akuntansi Bahan Sisa *Stoneware* BSK-4 terhadap Marjin Laba Bersih Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm)

Harga jual asbak sebelum pembebanan bahan sisa *stoneware* BSK-4 adalah  $1,3 \times \text{Rp } 19.801,35 = \text{Rp } 25.741,76$  dibulatkan menjadi  $\text{Rp } 25.750,00$  per buah. Harga jual asbak setelah pembebanan bahan sisa *stoneware* BSK-4 adalah  $1,3 \times \text{Rp } 19.819,35 = \text{Rp } 25.765,16$  dibulatkan menjadi  $\text{Rp } 25.775,00$  per buah. Marjin laba bersih sebelum pembebanan bahan sisa adalah harga jual – harga pokok penjualan – beban operasi – beban lain-lain. Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 25.750,00 - \text{Rp } 19.801,35 - 15\% (\text{Rp } 19.801,35) - 1\% (\text{Rp } 19.801,35)$ . Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 25.750,00 - \text{Rp } 19.801,35 - \text{Rp } 2.970,20 - \text{Rp } 198,01$ . Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 2.780,44$ . Marjin laba bersih setelah pembebanan bahan sisa adalah harga jual – harga pokok penjualan – beban operasi – beban lain-lain. Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 25.775,00 - \text{Rp } 19.819,35 - 15\% (\text{Rp } 19.819,35) - 1\% (\text{Rp } 19.819,35)$ . Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 25.775,00 - \text{Rp } 19.819,35 - \text{Rp } 2.972,90 - \text{Rp } 198,19$ . Marjin laba bersih =  $\text{Rp } 2.784,56$ .

2.972,90 – Rp 198,19. Marjin laba bersih = Rp 2.784,56.

Marjin laba bersih asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) sebelum adanya perlakuan akuntansi bahan sisa lebih kecil sebesar Rp 4,12 dari pada marjin laba bersih asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) setelah adanya perlakuan akuntansi bahan sisa. Perbedaan marjin laba bersih asbak coklat dapat dilihat pada Tabel 4. Bahan sisa merupakan bahan yang tidak bisa digunakan dalam proses produksi asbak, terlebih-lebih bahan sisa tersebut tidak laku dijual, maka akan meningkatkan harga pokok produksi. Harga pokok produksi merupakan satu-satunya elemen yang mempunyai kepastian yang relatif tinggi dalam penentuan harga jual. Harga pokok produksi yang meningkat sebagai akibat adanya bahan sisa yang tidak laku dijual akan meningkatkan harga jual asbak. Manajemen harus menetapkan harga jual yang lebih hati-hati kepada asbak coklat, karena kenaikan harga jual akan meningkatkan penjualan, yang selanjutnya cenderung meningkatkan laba bersih. Namun di sisi lain, kenaikan harga jual akan berpengaruh pada kemampuan atau daya

beli konsumen untuk membeli asbak. Apabila pendapatan konsumen tetap, maka kenaikan harga jual asbak justru akan menurunkan daya beli konsumen. Faktor pesaing juga harus

diperhatikan dalam keputusan peningkatan harga jual dalam rangka memperoleh marjin laba bersih yang wajar.

Tabel 4. Perbedaan Marjin Laba Bersih Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) Sebelum dan Sesudah Pembebanan Biaya Pemusnahan Bahan Sisa Stoneware BSK-4 (dalam Rp)

Uraian	Elemen Biaya				Marjin Laba Bersih
	Harga Jual	Harga Pokok Penjualan	Beban Operasi	Beban Lain-lain	
-Marjin laba bersih Sebelum Pembebanan Bahan Sisa	25.775,00	19.801,35	2.970,20	198,01	2.780,44
-Harga Jual Setelah Pembebanan Bahan Sisa	25.750,00	19.819,35	2.972,90	198,19	2.784,56
-Perbedaan	25,00	18,00	2,70	0,18	4,12

Sumber: Hasil pengolahan data, 2015

## KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan, dapat dibuat simpulan sebagai berikut: (1) Harga pokok produksi *stoneware* BSK-4 adalah Rp 2.633,76 per kg; (2) Proses produksi asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) berbasis tanah Kalimantan menghasilkan bahan sisa *stoneware* BSK-4 sekitar 3% atau 0,012 kg. Perlakuan akuntansi terhadap biaya pemusnahan bahan sisa *stoneware* BSK-4 dibebankan pada pesanan tersebut, dengan mendebit Barang Dalam Proses-Biaya Bahan Baku, dan mengkredit Persediaan Bahan Baku. Pembebanan biaya tersebut dapat meningkatkan biaya bahan baku; (3) Perlakuan akuntansi bahan sisa *stoneware* BSK-4 berpengaruh terhadap harga pokok produksi asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm). Harga pokok produksi asbak coklat sebelum perlakuan bahan sisa adalah Rp 19.801,35 per buah. Harga pokok produksi asbak coklat setelah perlakuan bahan sisa adalah Rp

19.819,35 per buah. Harga pokok produksi asbak coklat sebelum perlakuan bahan sisa lebih kecil sebesar Rp 18,00 dari pada setelah perlakuan bahan sisa; dan (4) Perlakuan akuntansi bahan sisa *stoneware* BSK-4 berpengaruh terhadap marjin laba bersih asbak coklat. Marjin laba bersih asbak coklat sebelum perlakuan bahan sisa Rp 25.750,00, sedangkan setelah perlakuan bahan sisa adalah Rp 25.775,00 per buah. Marjin laba bersih asbak coklat sebelum perlakuan bahan sisa lebih kecil sebesar Rp 4,12 dari pada setelah perlakuan bahan sisa.

Berdasarkan kesimpulan yang dibuat, maka dapat disarankan hal-hal sebagai berikut: (1) Kepada UPT PSTKP Bali-BPPT, agar segera memperbaiki perlakuan akuntansi bahan sisa *stoneware* BSK-4 dalam memproduksi asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) yang semula tidak diakui, untuk selanjutnya dibebankan sesuai dengan konsep perlakuan akuntansi bahan sisa secara tepat; (2) Kepada perajin atau pengusaha

keramik, agar meningkatkan efisiensi maupun efektivitas proses produksi asbak, dan mengurangi terjadinya bahan sisa dalam proses produksi, sehingga diperoleh hasil produksi yang kualitasnya standar, harga pokok produksi yang ekonomis, dan marjin laba bersih yang wajar; (3) Kepada peneliti, teknisi litkayasa, perekayasa, dan kalangan akademis lain (lanjutan), agar menerapkan konsep perlakuan akuntansi bahan sisa tidak hanya pada pembentukan asbak coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm) tetapi pada berbagai macam produk keramik lain yang lebih spesifik, sehingga setiap jenis produk dapat diidentifikasi bahan sisa secara lebih akurat.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ariana, I M. E..2013. Pengaruh Kualitas Produk, Harga, Kualitas Layanan terhadap Kepuasan dan Loyalitas Pelanggan di Hotel Patra Bali Resort & Villas Kabupaten Badung. *Jurnal Wacana Ekonomi*. XI (01): 14-23.
- Artatik, D. P. S., dan Rupa I W. 2014. Pengaruh Konservatisme Akuntansi dan Rasio Keuangan terhadap Return Saham Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010 – 2013. *Jurnal Krisna (Kumpulan Riset Akuntansi)*. 5 (1): 12.
- Astiti, N. K. A. 2014. Uang Kepeng Sepanjang Masa: Perspektif Arkeologi dan Ekonomi Kreatif di Provinsi Bali. *Forum Arkeologi*. 27 (1): 33-44.
- Baridan, Zaki, 2008. *Intermediate Accounting*. BPFE. Yogyakarta.
- Gorda, I G. N. 1994. *Metode Penelitian Sosial*. Undiknas. Denpasar.
- Hornngren, C. T, Foster, G. 1999. *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Jilid 2. Edisi Keenam. Cetakan Kedua. Erlangga. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2004. *Standar Akuntansi Keuangan – Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan, Paragraf 14 No.03*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2007. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat, dan Rekayasa)*. STIE YKPN. Yogyakarta.
- Munawir. 2010. *Analisa Laporan Keuangan*. Liberty. Yogyakarta.
- Normal, IN. 2015. Evaluasi Proses Pembuatan Patung Jangir Pada UPT PSTKP Bali-BPPT. *Jurnal Forum Manajemen*. 13 (1): 56-78.
- Normal, I N. 2015. Pentingnya Akuntansi Massa Bodi BSK-2 sebagai Bahan Sisa dalam Proses Produksi Teko Coklat (D18,5 cm – T 24 cm), dan Pengaruhnya terhadap Harga Pokok Produksi dan Marjin laba Bersih Pada UPT PSTKP Bali-BPPT. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*. 3 (2): 1134-1171.
- Soemarso, S.R. 2005. *Akuntansi Suatu Pengantar* Jilid 1. Penerbit Salemba Empat. Jakarta.
- Sudana, I W.. 2014. Strategi Pengembangan Kerajinan Keramik Gerabah Tradisional Gorontalo Guna Mendukung Industri Kreatif. *Mudra (Jurnal Seni Budaya)*. 29 (20): 163-180.

- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Kesebelas. CV Alfabeta. Bandung.
- Suparmoko. 1991. *Pengantar Ekonomi Makro*. BPFE. Yogyakarta.
- Supriyono, R.A. 2013. *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya & Penentuan Harga Pokok*. Buku 1. Fakultas Ekonomika dan Bisnis UGM. Yogyakarta.
- Wijaya, I N., & Kanca, I N.. 2014. Pembangunan Pariwisata yang Efektif dan Efisien dalam Mengembangkan Pariwisata Provinsi Bali. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*. 10 (2): 86-95.

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Biaya Bahan Baku *Stoneware* BSK-4 pada Suhu 1.200°C

Komposisi	Nama Bahan Baku	Persentase Penggunaan Bahan Baku (%)	Ekuivalensi Penggunaan Bahan Baku (1.000:1.210)	Standar Pemakaian Bahan Baku (kg/kg)	Standar Harga Bahan Baku (Rp/kg)	Standar Biaya Bahan Baku (Rp/kg)
BSK-4	Kuarsa	7,50	0,8264	0,0620	2.800,00	173,60
	Kaolin	19,66	0,8264	0,1625	2.250,00	365,63
	Tanah Kalimantan	25,17	0,8264	0,2080	1.300,00	270,40
	Feldspar RRC	42,67	0,8264	0,3526	2.600,00	916,76
	Kapur	5,00	0,8264	0,0413	1.100,00	45,43
Standar Biaya Bahan Baku <i>Stoneware</i> BSK-4 (Rp/kg)						1.771,82

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 2. Biaya Tenaga Kerja Langsung *Stoneware* BSK-4 pada Suhu 1.200°C

Komposisi	Standar Tarif Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp/jam)	Standar Waktu Pengerjaan (Jam/kg)	Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung (Rp/kg)
BSK-4	$(100\% \times \text{Rp } 1.800.000,00 \times 3) : (8 \text{ jam} \times 5 \times 4 \times 3) =$  11.250,00	$((1,0 \text{ jam proses penimbangan} + 3,5 \text{ jam proses penggilingan} + 2 \text{ jam proses pengurangan kadar air} + 6 \text{ jam proses penghomogenan massa}) \times 3) : (1.210 \text{ kg}) =$  0,0310	$(\text{Rp } 11.250,00 / \text{jam}) \times (0,0310 \text{ jam/kg}) =$  348,75

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 3. Biaya *Overhead* Pabrik *Stoneware* BSK-4 pada Suhu 1.200°C

Kapasitas  (Unit Produksi)  ( Jam Mesin)	Budget	Fleksibel	BOP Bulanan
	80%	100%	120%
	(12.390,40 kg)	(1.210 x 12,8) = 15.488 kg)	(18.585,60 kg)
	(128 Jam )	( 12,5x 12,8) = 160 Jam )	(192 Jam )
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel :</b>			
1.Upah tak langsung : (½ x Rp1.800.000,00)/bulan x (12,5 jam :			
12,5 jam)	720.000,00	900.000,00	1.080.000,00
2.Biaya Listrik :			
Timbangan : 0,012 KW x 1 x 1,0 jam x Rp 914 x 12,8	112,31	140,39	168,47
Ball mill : 11 KW x 1 x 3,5 jam x Rp 914 x 12,8	360.335,36	450.419,20	540.503,04
Filter press : 1,5 KW x 1 x 2 jam x Rp 914 x 12,8	28.078,08	35.097,60	42.117,12
Pug mill : 1,5 KW x 1 x 6 jam x Rp 914 x 12,8	84.234,24	105.292,80	126.351,36
3.Air : 1 m <sup>3</sup> x 1 bh x Rp 1.675,00 x 12,8	17.152,00	21.440,00	25.728,00
	1.209.911,99	1.512.389,99	1.814.867,99
<b>Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap :</b>			
1. Biaya Listrik :			
Timbangan : 0,012 KW x (Rp 1.020.900 : 41,5 KW)	295,20	295,20	295,20
Ball mill : 11 KW x (Rp 1.020.900 : 41,5 KW)	270.600,00	270.600,00	270.600,00
Filter press : 1,5 KW x (Rp 1.020.900 : 41,5 KW)	36.900,00	36.900,00	36.900,00
Pug mill : 1,5 KW x (Rp 1.020.900 : 41,5 KW)	36.900,00	36.900,00	36.900,00
2. Biaya Penyusutan :			
Gedung : 102 m <sup>2</sup> x Rp 800.000 x 0,05 x (1/12)	340.000,00	340.000,00	340.000,00
Timbangan : 1 x Rp 5.000.000 x 0,067 x (1/12)	27.916,67	27.916,67	27.916,67
Ball mill : 1 x Rp 500.000.000 x 0,067 x (1/12)	2.791.666,67	2.791.666,67	2.791.666,67
Filter press : 1 x Rp 30.000.000 x 0,067 x (1/12)	167.500,00	167.500,00	167.500,00
Pug mill : 1 x Rp 20.000.000 x 0,067 x (1/12)	111.666,67	111.666,67	111.666,67
3. Biaya Pemeliharaan Aktiva Tetap Pabrik :			
(Rp 81.600.000+Rp 5.000.000+Rp 500.000.000 + Rp 30.000.000+Rp 20.000.000) x 0,05 x (1/12)	2.652.500,00	2.652.500,00	2.652.500,00

	6.435.945,21	6.435.945,21	6.435.945,21
Tarif Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel $= (\text{Rp } 1.512.389,99) / (15.488 \text{ kg}) = \text{Rp } 97,65 \text{ per kg}$ Tarif Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap $= (\text{Rp } 6.435.945,21) / (15.488 \text{ kg}) = \text{Rp } 415,54 \text{ per kg}$			

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

Lampiran 4. Harga Pokok Produksi *Stoneware* BSK-4 pada Suhu 1.200°C

No	Komposisi	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi
1	BSK-4	1.771,82	348,75	97,653	415,54	2.633,76

Sumber: Hasil Pengolahan Data 2015.

## DAFTAR GAMBAR



Gambar Asbak Coklat (d 11,0 cm - t 5,5 cm)