

**PENERAPAN BIAYA STANDAR DENGAN PENDEKATAN BIAYA PENUH  
DALAM MENGHITUNG HARGA POKOK PRODUKSI  
PROTOTYPE TEKO HIJAU BERDEKORASI PATRA PUNGGEL (D 17,5  
CM – T 14,5 CM) SEBAGAI DASAR PENENTUAN HARGA JUAL DAN  
PERSEDIAAN AKHIR, SERTA PENGARUHNYA TERHADAP  
LAPORAN KEUANGAN PERIODE BERJALAN**

**I NYOMAN NORMAL**

(Peneliti Akuntansi Keuangan, Kelompok Fungsional Tekno-Ekonomi,  
UPT PSTKP Bali-BPPT,)

**I WAYAN WARDITA**

(DOSEN STIMI “HANDAYANI” DENPASAR)

**Abstracts :** *The aims of this research that relate for the green teapot prothotype which decorate of patra punggol (d 17,5 cm – h 14,5 cm) were : (1) To calculate cost of good manufactured; (2) To determine cost price; (3) To recognized ending inventory; and (4) To knew the influences of financial variable to financial statements current period. The research results shew that : (1) Cost of good manufactured the green teapot prothotype which decorate of patra punggol (d 17,5 cm – h 14,5 cm) actually was Rp 73.625,00 each unit, that followed by raw materal cost Rp 38.750,00, direct labour cost Rp 15.500,00, variable ovrehead cost Rp 11.625,00, and fixed overhead cost Rp 7.750,00, but according to Standard Costing systems (theoretically) was Rp 85.698,44 each unit, that followed raw materal cost Rp 38.750,00, direct labour cost Rp 40.589,10, variable ovrehead cost Rp 4.688,71, and fixed overhead cost Rp 1.670,63. Cost of good manufactured green teapot prothotype actually smaller than theoretically Rp 12.073,44; (2) Cost price the green teapot prothotype actually was Rp 84.668,75 each unit, that price formed by cost of good manufactured Rp 73.625,00 expected profit margin Rp 3.681,25, and operation expense Rp 7.362,50 (marketing expense Rp 4.417,50 and general & administration expense Rp 2.945,00), but according to full cost pricing method (theoretically), cost price was Rp 98.553,20 each unit, that price formed by cost of good manufactured Rp 85.690,44, expected profit margin Rp 4.284,92, and operating expense Rp 8.569,04 (marketing expense Rp 5.141,90 and general & administration expense Rp 3.427,93). Cost price green teapot prothotype actually smaller than theoretically Rp 13.884,45; (3) Ending inventory of green teapot prothotype actually was Rp 4.417.500,00, but according to Special identification (theoretically), ending inventory was Rp 5.141.906,40. Ending inventory of green teapot prothotype actually smaller than theoretically Rp 724.416,40; and (4) Financial variable actually that followed by cost of goods manufactured, cost price, and ending inventory green teapot prothotype caused financial statements actually was understated.*

**Key words :** *cost of good manufactured, green teapot prothotype, cost pirce, ending inventory, financial statements.*

## PENDAHULUAN

Ciptaan manusia yang paling sempurna adalah manusia. Manusia dalam kodratnya menjadi produsen dan konsumen barang dan jasa pada dunia bisnis. Sebagai konsumen, manusia membutuhkan banyak barang untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Keramik merupakan produk yang dibutuhkan oleh manusia sebagai alat rumah tangga, benda seni, alat pelengkap bangunan, dan sebagainya. Suatu massa raga keramik yang dibuat dari campuran bahan akan menjadi baik apabila perbandingan antara bahan-bahan yang digunakan tepat, sehingga dalam proses pembentukan tidak menemui kendala.

Bahan baku utama keramik adalah tanah liat atau batuan, terutama tanah liat dan lempung (Effendi, 2000:21). Karakteristik ideal bahan baku *stoneware* bervariasi tergantung pada jenis barang yang dibuat, tetapi sebagian besar orang akan memilih bahan baku yang memiliki sifat fisik mentah prabakar yaitu: sangat plastis untuk pengerjaan dengan teknik putar, mengandung butiran kasar secukupnya yang memungkinkan untuk membuat produk dalam bentuk besar, susut dalam pengeringan, susut kering tidak lebih dari 5%, tidak ada kecenderungan meleot, retak atau pecah dalam pengeringan, tidak mengandung alkali yang akan menimbulkan busa atau bahan organik dalam jumlah besar.

Bahan baku produk keramik (*stoneware*) yang baik dan proses produksi sangat mempengaruhi kualitas keramik yang

dihasilkan. Produk yang kualitasnya baik akan bermanfaat nyata bagi masyarakat dan memberikan nilai ekonomis tinggi (Normal, 2004:5). Proses produksi merupakan tahapan pengolahan bahan baku untuk menghasilkan produk jadi. Semua tahapan pengolahan harus dilalui dalam menciptakan produk yang memenuhi standar kualitas yang baik.

Prototipe teko hijau (d 17,5 cm – t 14,5 cm) merupakan salah satu bentuk produk keramik yang diproduksi UPT PSTKP Bali-BPPT sebagai barang seni memperbaiki desain teko yang terbuat dari plastik, aluminium, maupun bahan lainnya yang hampir setiap hari ada dan dikonsumsi masyarakat untuk dipakai sebagai tempat minum teh baik di hotel, restoran, rumah makan, maupun di rumah tangga. Prototipe teko hijau yang berkualitas baik, mempunyai nilai seni yang tinggi, warna glasir yang memikat, harga pokok produksi tertentu, dan harga jual yang dijangkau konsumen dan bersaing di pasar merupakan harapan yang didambakan dalam pembuatan produk.

Prototipe teko hijau saat ini dijual dengan harga Rp 84.675,00 per buah yang didasarkan pada harga pokok produksi dengan sistem pembebanan biaya taksiran yang mengacu pada biaya bahan baku. Prototipe teko hijau sebenarnya merupakan produk keramik jenis glasir dengan suhu bakar 1.250°C. Sifat produk berglasir ini berwarna hijau, tidak mudah pecah, keras, permukaan halus, dan kuat. Harga pokok produksi prototipe teko hijau terlihat pada Tabel 1.

Tabel 1: Harga Pokok Produksi Prototipe Teko Hijau (d 17,5 cm - t 14,5 cm) yang Sesungguhnya (dl Rp)

Prototipe	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Harga Pokok Produksi
Teko Hijau	32.500.00	15.500.00	11.625.00	7.750.00	73.625,00

Sumber : UPT PSTKP Bali - BPPT, 2013

Pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah : (1) Bagaimana perhitungan harga pokok produksi prototipe teko hijau (d 17,5 cm – t 14,5 cm) menggunakan biaya standar dengan pendekatan biaya penuh?; (2) Berapa harga jual menggunakan *cost-plus pricing*; (3) Berapa nilai persediaan akhir; dan (4) Bagaimana pengaruh harga pokok produksi, harga jual, dan persediaan akhir terhadap laporan keuangan periode berjalan ?

Tujuan Penelitian ini adalah : (1) Untuk mengetahui harga pokok produksi prototipe teko hijau (d 17,5 cm – t 14,5 cm) menggunakan biaya standar dengan pendekatan biaya penuh; (2) Untuk mengetahui harga jual menggunakan metode *cost-plus pricing*; (3) Untuk mengetahui nilai persediaan akhir; dan (4) Untuk mengetahui pengaruh harga pokok produksi, harga jual, dan persediaan akhir terhadap laporan keuangan periode berjalan ?.

Penelitian ini diharapkan bermanfaat : (1) Bagi UPT PSTKP Bali-BPPT, sebagai pedoman dalam proses pengolahan prototipe teko hijau menggunakan biaya standar dengan pendekatan biaya penuh sesuai dengan konsep fungsi produksi dan pembebanan biaya yang tepat sesuai dengan sistem biaya standar; (2) Bagi Pengusaha (Perajin Keramik), sebagai informasi penting untuk pembinaan dan perbaikan metode proses produksi produk keramik, sehingga tercipta ekonomisasi, efektivitas, dan efisiensi; (3) Bagi Pemerintah, sebagai sarana penggalan sumber dana dari pelayanan jasa teknologi; dan (4) Bagi Peneliti, Teknisi Litkayasa, maupun Fungsional lainnya, merupakan informasi awal untuk mengembangkan penelitian lainnya yang berhubungan dengan poses produksi benda keramik.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Biaya Standar

Biaya standar merupakan penentuan biaya ditentukan di muka, disusun berdasar

aliran biaya (Mas'ud, 1993:135). Biaya standar adalah biaya ditentukan di muka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu (Mulyadi, 2005:387). Sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya (Mulyadi, 2005:388). Biaya standar merupakan alat yang penting di dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya.

Standar dapat digolongkan atas dasar tingkat keketatan atau kelonggaran sebagai berikut (Mulyadi, 2005:394) : (1) Standar teoritis : standar yang ideal yang dalam pelaksanaannya sulit untuk dicapai. Asumsi yang mendasari standar teoritis ini adalah bahwa standar merupakan tingkat yang paling efisien yang dapat dicapai oleh para pelaksana kebaikan standar teoritis adalah bahwa standar tersebut dapat; (2) Rata-rata biaya waktu yang lalu : standar yang longgar sifatnya. Rata-rata biaya waktu yang lalu dapat mengandung biaya-biaya yang tidak efisien, yang seharusnya tidak boleh dimasukkan sebagai unsur biaya standar; (3) Standar normal : didasarkan atas taksiran biaya dimasa yang akan datang dibawah asumsi keadaan ekonomi dan kegiatan yang normal. Standar normal berguna bagi manajemen dalam perencanaan kegiatan jangka panjang dan dalam pengambilan keputusan yang bersifat jangka panjang. Dalam penelitian ini menggunakan standar normal; dan (4) Pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai (*attainable high performance*) : standar jenis ini banyak digunakan dan merupakan kriteria yang paling baik untuk menilai pelaksanaan. Standar ini didasarkan pada tingkat pelaksanaan terbaik yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan kegiatan yang tidak dapat dihindari terjadinya.

Standar harus dibuat serealistis mungkin, semua faktor-faktor yang akan mempengaruhi pembuatan tersebut harus

diperhitungkan, baik faktor dari dalam perusahaan maupun dari luar perusahaan dengan memperhatikan pengalaman masa lalu sebagai dasar dan estimasi yang akan datang sebagai pelengkap (Mas'ud, 1985:137). Biaya standar juga dapat diterapkan untuk beberapa elemen biaya saja. Misalnya bahan baku memakai biaya sesungguhnya (actual cost), tetapi upah langsung memakai biaya standar. Hal ini tergantung tujuan dan manfaat penerapan biaya standar (Mas'ud, 1985:160). Apabila dengan biaya standar tidak (kurang) tepat bagi suatu perusahaan, maka lebih baik perusahaan memakai biaya aktual sebagian (seluruhnya).

### **Harga Pokok Produksi**

Menurut Horngren (1993:75) ada tiga unsur utama di dalam biaya suatu produk, yaitu: bahan baku langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya overhead pabrik (*factory overhead*) terdiri dari overhead pabrik variabel dan overhead pabrik tetap. Proses produksi menurut Hansen & Mowen (1997:127) : pengolahan bersama bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik untuk memproduksi sebuah produk baru. Barang yang diproduksi adalah berwujud, dapat diinventarisasi dan dipindahkan dari pabrik kepada konsumen. Fungsi produksi adalah fungsi yang berhubungan dengan kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai yang siap dijual (Supriyono, 2000:18).

Biaya barang yang telah diselesaikan selama suatu periode disebut harga pokok produksi barang selesai (*cost of goods manufactured*) atau disingkat harga pokok produksi (Soemarso, 1996:295). Harga pokok produksi terdiri dari biaya pabrik ditambah persediaan dalam proses awal periode, dikurangi persediaan dalam proses

akhir periode. Untuk menghitung harga pokok produksi digunakan sistem biaya standar (*standard cost system*).

Metode penentuan harga pokok produksi adalah penentuan atau cara memperhitungkan semua unsur biaya ke dalam harga pokok produksi. Menurut Mulyadi (1993:50), ada 2 pendekatan yang digunakan yaitu : (1) *Full costing*, yaitu metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi baik biaya tetap maupun biaya variabel. Dengan demikian harga pokok produksi menurut metode *full costing* terdiri dari unsur-unsur biaya produksi sebagai berikut : Biaya bahan baku + Biaya tenaga kerja langsung + Biaya Overhead Pabrik Variabel + Biaya Overhead Pabrik Tetap; (2) *Variable costing*, yaitu metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam harga pokok produksi. Dalam penelitian ini digunakan metode biaya penuh (*full costing*).

### **Pendekatan Biaya Penuh (*Full Costing*)**

*Full Costing* merupakan salah satu metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi sebagai harga pokok produksi baik biaya produksi yang berperilaku variabel maupun tetap (Mulyadi, 1993:50). Jika perusahaan menggunakan pendekatan *full costing* dalam penentuan harga pokok produksinya, *full cost* merupakan total biaya produksi (biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya overhead pabrik variabel + biaya overhead pabrik tetap) ditambah dengan total biaya nonproduksi (biaya administrasi & umum dan biaya pemasaran). Skema *full cost* yang menggunakan pendekatan *full costing* dalam penentuan harga pokok produksi adalah sebagai berikut :

BBB	B. Bahan Baku	=	BBB	<i>Full Production Cost</i>	=	BBB	
+			BTKL	dengan pendekatan		BTKL	Biaya penuh ( <i>full cost</i> )
BTKL	B. Tenaga Kerja L.		BOPV	<i>Full Costing</i>		BOPV	dengan pendekatan
+			BOPT			BOPT	<i>full costing</i>
BOPV	B. Overhead P. Variabel		+			BAU	
+		BAU	Biaya Adm & Umum	BPm			
BOPT	B. Overhead P. Tetap	+					
		BPm	Biaya Pemasaran				

### Bahan Baku & Prototipe Teko Hijau

*Stoneware* adalah bahan yang digunakan untuk badan keramik yang cocok pada pembakaran dengan suhu yang tinggi sekitar 1.200°C – 1.300°C (Alexander, 2000:81). Sifat yang dikandung *stoneware* memiliki titik lebur yang lebih tinggi dibandingkan dengan *earthenware*. Sifat-sifatnya : bodinya (badan) kuat sekali, kerapatannya tinggi, peresapan airnya rendah 1%-2%. Untuk membuat *stoneware* pertama kali digunakan tanah liat murni, yaitu langsung dari penggalian (toko) lalu cari angka peresapan airnya. Bahan baku yang digunakan untuk membentuk *Stoneware* adalah Tanah (Lempung) Putih Kalimantan, Ball Clay Bantur, Feldspar Lodoyo, dan Kuarsa Bakar Belitung. Lempung menurut Hartono (1983:3) dibagi menjadi tiga pengertian, yaitu: sebagai ukuran besar butir, semua bahan padat yang mempunyai ukuran besar butir lebih kecil dari 2 µm; sebagai kumpulan bahan mineral, bahan yang terdapat berbutir halus dan terdiri dari mineral kristalin yang dinamakan mineral lempung; dan sebagai istilah batuan, salah satu bahan yang membentuk *lithosphir*.

*Feldspar* adalah suatu senyawa alumina silikat yang mengandung satu atau lebih unsur basa seperti : K, Na, Ca, dan Ba (Hartono, 1983:83). Suatu kelompok mineral batuan beku yang terutama terdiri dari senyawa silikat dari K, Na dan Ca dalam mana pada umumnya satu kation

bisa merupakan kation utama. *Feldspar* jumlahnya berlimpah dan banyak terdapat di dalam kerak bumi, termasuk kelompok mineral silikat (Alexander, 2000:42). *Ball Clay* adalah lempung yang dalam kering menjadi keras dan sangat kuat. Kadang-kadang bila dibuat benda keramik dari bahan *ball clay* akan banyak timbul retak-retak (Hartono, 1983:22). *Ball clay* merupakan lempung sedimentair yang mempunyai butir sangat halus mengandung bahan organik dan pula mempunyai keplastisan yang tinggi, kekuatan kering tinggi dan setelah dibakar berwarna putih atau krem.

Prototipe teko hijau merupakan salah satu produk keramik berupa barang seni sebagai hasil dari proses produksi *stoneware* yang dipakai sebagai tempat minum teh di hotel, restoran, rumah makan, maupun rumah tangga dengan memodifikasi atau memberi bentuk bulat berdiameter 17,5 cm dan tinggi 14,5 cm, untuk memberikan kepuasan kepada mereka yang melihat, memakai, ataupun memiliki. Untuk menarik dan memberi nilai seni pada prototipe teko, seringkali produk tersebut diberikan pewarnaan yang khusus dan menarik dengan memberikan glasir berwarna yang sesuai. Warna glasir bermacam-macam, tergantung apa yang diinginkan pembuatnya, dengan tujuan untuk memikat dan memuaskan mereka yang melihat. Pada penelitian ini dituangkan warna glasir hijau.

## Harga Jual

Salah satu faktor yang memiliki kepastian relatif tinggi yang berpengaruh dalam penentuan harga jual adalah biaya (Mulyadi, 1993:347). Menurut Mas'ud (1985:101) banyak faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan tentang harga jual, baik dari dalam perusahaan maupun faktor dari luar perusahaan. Faktor dari dalam perusahaan, seperti biaya produksi dan biaya lain-lain yang relevan, laba yang diinginkan, tujuan perusahaan dan sebagainya. Faktor luar perusahaan seperti persaingan, luas pasar, sifat produk, dan lainnya.

Metode penentuan harga jual Mas'ud (1985:133) adalah : (1) *Gross margin Pricing* : tepat digunakan oleh perusahaan perdagangan atau perusahaan yang tidak membuat sendiri produk yang dijual. Caranya dengan menentukan persentase tertentu diatas harga (*cost*) produk yang dibeli. Persentase ini disebut *mark on percentage* atau *mark up*.  $\text{Harga Jual} = \text{Cost Produk} + (\% \text{ Mark Up} \times \text{Dasar Penentuan Mark Up})$ ; (2) *Direct Cost Pricing (Marginal Income Pricing)*, mendasarkan pada biaya-biaya yang secara proposional dengan volume/ penjualan, sehingga menghasilkan marginal income.  $\text{Harga Jual} = (\text{Biaya Produksi Variabel} + \text{Biaya lain-lain Variabel}) + (\% \text{ yang Diinginkan} \times \text{Dasar Penentuan Laba})$ ; (3) *Full Cost Pricing* : memperhitungkan semua jenis biaya, baik biaya variabel maupun tetap. Semua biaya untuk membuat produk ditambah persentase laba yang diinginkan untuk menutup biaya operasi dan laba yang diinginkan.  $\text{Harga Jual} = \text{Biaya Produksi Total} + \text{Margin}(\text{Biaya Produksi Total}) + \text{Biaya Operasi}$ ; (4) *Time and Material Pricing* : harga jual ditentukan dari upah langsung dan tarif lainnya dari bahan baku masing-masing yang dijadikan satu, ditambah dengan jumlah tertentu dari biaya tak langsung serta laba yang diinginkan.  $\text{Harga Jual} = ((\text{Bahan} + \% \text{ Kenaikan (Bahan)}) + ((\text{Upah} + \% \text{ Kenaikan (Upah)})) + ((\text{Jasa} + \% \text{ Kenaikan (Jasa)}))$ ;

(5) *Return on Capital Employed Pricing* : mendasarkan pada prosentase mark up tertentu dari capital employed, yaitu kapital (*Assets*) yang dianggap mempunyai peranan dalam memproduksi barang (produk).  $\text{Harga Jual} = ((\text{Total Cost} + (\% \times \text{Aktiva Tetap})) / ((\text{Volume Penjualan Dalam Unit}))$

## Persediaan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (2004:14.1) No14 (03) pengertian persediaan adalah aktiva (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal; (b) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa. Istilah yang digunakan untuk menunjukkan barang-barang yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan tergantung pada jenis usaha perusahaan (Baridwan, 1992:149). Pada perusahaan industri yang termasuk persediaan adalah persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi (Nuh, 1999:45). Perusahaan yang tidak mempunyai persediaan adalah perusahaan jasa.

## Laporan Keuangan

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, 1983:16). Apabila semua penghasilan lebih besar dibanding biaya maka selisihnya adalah laba. Menurut Soemarso (1992:57) 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, 1995:27). 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, yang mengurangi penjualan untuk memperoleh laba kotor.

## METODOLOGI PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian prototipe teko hijau adalah : (1) Data kualitatif, yaitu data yang berbentuk kata, kalimat, skema, dan gambar (Sugiyono, 1999:13). Pada penelitian ini, data kualitatif yang digunakan adalah : sejarah berdirinya UPT PSTKP Bali- BPPT, aktiva tetap yang digunakan dalam pembuatan prototipe teko hijau, struktur organisasi, fungsi pokok UPT PSTKP Bali- BPPT, uraian tugas, proses pembuatan prototipe teko hijau dan jenis bahan baku pembuatan prototipe teko hijau; dan (2) Data kuantitatif, yaitu data yang berbentuk angka, atau data kualitatif yang diangkakan (*skoring* : baik sekali = 4, baik = 3, kurang baik = 2, dan tidak baik = 1) (Sugiyono, 1999:14). 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 prototipe teko hijau 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 *stoneware* dari *American Standard Testing Material (ASTM)*.

Pengumpulan data dalam penelitian cangkir teh biru dilakukan melalui : (1) Observasi, yaitu suatu cara pengumpulan data yang dilakukan oleh peneliti dengan mengamati langsung terhadap obyeknya atau mengganti obyeknya (misalnya : film, video, rekonstruksi, dan lain-lain) (Gorda, 1994:84). Observasi pada penelitian ini dilakukan dengan mengamati proses pembentukan prototipe teko hijau dan campuran bahan baku yang digunakan; dan (2) Wawancara, yaitu suatu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara lisan antara pewawancara (*interviewer*) dan orang yang diwawancarai atau responden (*interviewee*) (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 dalam penelitian prototipe teko hijau adalah : (1) Untuk menghitung harga pokok produksi digunakan sistem biaya standar dengan metode biaya penuh (*full costing*), yang dikemukakan oleh Mulyadi (1993:50), 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 .

Standar pemakaian bahan baku = Persentase penggunaan bahan baku x Kebutuhan bahan baku per 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 buah produk.

Tarif per jam = (Upah tenaga kerja langsung per bulan) / (Jam kerja efektif per bulan), atau = 100% x (Upah Minimum Kota Denpasar) / (Jam kerja efektif per bulan)

Standar waktu u/ 1 buah produk = (Jam kerja untuk pembuatan produk dl 1 kali proses) / (Jumlah produk yang dihasilkan dlm 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 produk pada kapasitas normal)

Tarif BOP T = (Budget biaya overhead pabrik tetap bulanan) / (Unit produk pada kapasitas normal);

(2) Metode harga jual berbasis biaya penuh/*full cost pricing* (Mas'ud, 1993:113) digunakan untuk menghitung harga jual, rumusnya : Harga Jual = Biaya Produksi Total + Margin (Biaya Produksi Total) + Biaya Operasi; (3) Metode identifikasi khusus digunakan untuk menghitung nilai

persediaan akhir, yang rumusnya adalah : Harga pokok produksi satuan x Jumlah satuan yang masih tersisa di gudang pada akhir periode akuntansi = Nilai persediaan; dan (4) Metode identifikasi laporan keuangan digunakan untuk menentukan pengaruh harga pokok produksi, harga jual, dan persediaan terhadap laporan keuangan yang seharusnya.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Kajian Harga Pokok Produksi

#### -Harga Pokok Produksi Sesungguhnya

Harga pokok produksi prototipe teko hijau yang sesungguhnya didasarkan pada penggunaan bahan baku. Komponen harga pokok produksinya adalah : biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya overhead pabrik variabel + biaya overhead pabrik tetap. Harga pokok produksi = 100% Bahan baku + 40% Bahan baku + 30% Bahan baku + 20% Bahan baku. Biaya bahan baku pada pembuatan prototipe teko hijau terdiri dari : (massa bodi 2,5 kg x Rp 2.500,00 = Rp 6.250,00) + (glasir warna hijau 1 liter x 32.500,00 = Rp 32.500,00) = Rp 38.750,00. Selanjutnya biaya tenaga kerja langsung = 40% x Rp 38.750,00 = Rp 15.500,00, biaya overhead pabrik variabel = 30% x Rp 38.750,00 = Rp 11.625,00, dan biaya overhead pabrik tetap = 20% x Rp 38.750,00 = Rp 7.750,00. Harga pokok produksi prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah Rp 38.750,00 + Rp 15.500,00 + Rp 11.625,00 + Rp 7.750,00 = Rp 73.625,00.

#### -Harga Pokok Produksi Seharusnya

##### A. Pendesainan

1)Biaya Bahan Baku (BBB) : -

2)Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) : a)Pendesainan (pelukisan) teko hijau secara tipis → 1,5 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 12.731,25; b)Penebalan perspektif lukisan cangkir teh biru → 1,5 jam x (Rp

$1.358.000,00 / 4 \text{ minggu} \times 5 \text{ hari} \times 8 \text{ jam}$   
 $\times 1 \text{ orang} = \text{Rp } 12.731,25$ . BTKL = Rp 25.462,50.

3)Biaya Overhead Pabrik Variabel (BOPV):  
a)Penggunaan pensil 2B  $1/133 \times \text{Rp } 2.500,00 = \text{Rp } 18,79$ ; b)Penggunaan kertas desain  $\rightarrow 1/44 \times \text{Rp } 5.000,00 = \text{Rp } 113,64$ .  
c)Penggunaan penghapus  $\rightarrow 1/133 \times \text{Rp } 2.000,00 = \text{Rp } 15,03$ ; dan d)Penggunaan Penggaris  $\rightarrow 1/133 \times \text{Rp } 2.500,00 = \text{Rp } 18,79$ . BOPV = Rp 166,26.

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.  
sutan kursi kecil  $\rightarrow 1/10 \times 1/12 \times \text{Rp } 200.000,00 = \text{Rp } 1.666,67$ ; (c) Penyusutan gedung  $\rightarrow 1/20 \times 1/12 \times 1,5 \text{ m} \times 2 \text{ m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 12.500,00$ ; dan  
(d) Listrik :  $(0,2\text{KW}/41,5\text{KW}) \times \text{Rp } 1.020.900,00 = \text{Rp } 4.920,00$ . Jadi Biaya Overhead Pabrik Tetap = Rp 102.420,00. Jika dalam sebulan, Aktiva tetap hanya digunakan untuk membentuk teko, maka jam kerja normal aktiva tetap adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu pembentukan prototipe teko dalam satu bulan =  $(0,8 \text{ jam} \times 1 \text{ orang}) + (0,2 \text{ jam} \times 1 \text{ orang}) = 1 \text{ jam}$ . Frekuensi pembentukan teko dalam 1 bulan =  $160 \text{ jam} / 1 \text{ jam} = 160$  kali. Sekali pembentukan bisa dihasilkan 1 x 1 buah = 1 buah prototipe. Dalam 160 kali, bisa dihasilkan 160 x 1 buah = 160 = 160 buah prototipe. BOPT sekali pembentukan =  $\text{Rp } 102.420,00/160 = \text{Rp } 640,12$ . Untuk sekali pembentukan bisa dihasilkan 1 buah, sehingga biaya overhead

pabrik tetap per buah =  $\text{Rp } 640,12 / 1 = \text{Rp } 640,12$ . Pembebanan biaya prototipe teko pada tahap pembentukan =  $\text{Rp } 6.250,00 + \text{Rp } 8.487,50 + \text{Rp } 656,75 + \text{Rp } 640,12 = \text{Rp } 16.034,37$ .

### C. Pendekorasian

1)Biaya Bahan Baku (BBB) :

2)Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) :  
a)Membentuk dekorasi patra punggol pada teko sehingga ga teko berdekorasi sesuai dengan yang diinginkan  $\rightarrow 0,4 \text{ jam} \times (\text{Rp } 1.358.000,00 / 4 \text{ minggu} \times 5 \text{ hari} \times 8 \text{ jam}) \times 1 \text{ orang} = \text{Rp } 3.395,00$ . Jumlah BTKL = Rp 3.395,00.

3)Biaya Overhead Pabrik Variabel (BOPV) :  
a)Air  $\rightarrow 0,0003 \text{ m}^3 \times \text{Rp } 1.675,00 = \text{Rp } 0,51$ . Jumlah BOPV = Rp 0,51.

4)Biaya Overhead Pabrik Tetap (BOPT) :  
(a) Penyusutan Pahat ukir  $\rightarrow 1/5 \times 1/12 \times \text{Rp } 150.000,00 = \text{Rp } 2.500,00$ ; (b) Penyusutan meja  $\rightarrow 1/10 \times 1/12 \times \text{Rp } 300.000,00 = \text{Rp } 2.500,00$ ; (c) Penyusutan kursi  $\rightarrow 1/10 \times 1/12 \times \text{Rp } 200.000,00 = \text{Rp } 1.666,67$ ; dan (d) Penyusutan gedung  $\rightarrow 1/20 \times 1/12 \times 2 \text{ m} \times 2 \text{ m} \times \text{Rp } 1.000.000,00 = \text{Rp } 16.666,67$ . Jadi Biaya Overhead Pabrik Tetap = Rp 23.333,34. Jika aktiva tetap digunakan hanya untuk mendekorasi teko, maka jam kerja normal sebulan :  $4 \times 5 \times 8 \text{ jam} = 160 \text{ jam}$ . Waktu yang dibutuhkan untuk pendekorasian teko = 0,4 jam. Frekuensi pendekorasian teko dalam 1 bulan adalah :  $160 \text{ jam} / 0,4 \text{ jam} = 400$  kali. Jumlah teko dalam sekali pendekorasian = 1 buah, sehingga jumlah pendekorasian teko dalam 1 bulan =  $400 \times 1 \text{ buah} = 400$ . Jadi BOP Tetap per unit =  $\text{Rp } 23.333,34/400 = \text{Rp } 58,33$ .  
Harga pokok produksi teko pada aktivitas pendekorasian adalah  $\text{Rp } 3.395,00 + \text{Rp } 0,51 + \text{Rp } 58,33 = \text{Rp } 3.453,84$ .

#### D. Pembakaran Biskuit

1) Biaya Bahan Baku (BBB) : -

2) Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) : → a) Memasukkan prototipe teko ke dalam tungku pembakar 0,8 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 13.580,00; (b) Menghidupkan tungku → 0,025 jam x (Rp 1.358.000,00) / (4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 424,37; (c) Pembakaran --> 8 jam - ; d) Mendinginkan prototipe selama 1 jam --> - e) Mengambil (mengeluarkan) prototipe teko dari dalam tungku --> 0,8 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 13.580,00. Jumlah BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran biskuit = Rp 13.580,00 + Rp 424,37 + Rp 13.580,00 = Rp 27.584,37. Prototipe yang dapat dibakar adalah = 5 x 3 x 6 = 90 buah. BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran glasir = Rp 27.584,37 / 90 = Rp 306,49.

3) Biaya Overhead pabrik variabel : (a) LPG → 15 kg x Rp 6.500,00 = Rp 97.500,00. Jumlah teko yang dapat dibakar = 5 x 3 x 6 = 90. Jadi Biaya Overhead Pabrik Variabel per unit = Rp 97.500,00 / 90 = Rp 1.083,33.

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 teko, maka jam kerja normal sebulan : 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu yang dibutuhkan untuk pembakaran teh = 8 jam. Frekuensi pembakaran teko dalam 1 bulan =  $160/8 = 20$  kali. Teko yang dapat dibakar dalam 1 bulan =  $20 \times 90$  buah = 1.800 buah. Jadi BOP Tetap per buah = Rp

$302.777,77/1.800 = \text{Rp } 168,21$ .

Harga pokok produksi teko pada aktivitas pembakaran biskuit adalah Rp 306,49 + Rp 1.083,33 + Rp 168,21 = Rp 1.558,03.

#### E. Penghalusan

1) Biaya bahan Baku

2) Biaya Tenaga Kerja Langsung : a) Penghalusan --> 0,12 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 1.018,50. b) Penempatan di tempat penjemuran --> 0,03 x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 1 orang = Rp 254,62. Jumlah BTKL pada tahap penghalusan = Rp 1.018,50 + Rp 254,62 = Rp 1.273,12.

3) Biaya Overhead Pabrik Variabel : (a) Penggunaan amplas --> 1 lembar x Rp 1.000,00 x  $1/16 = \text{Rp } 62,50$ . d) Penggunaan air -->  $0,002\text{ m}^3 \times \text{Rp } 1.675 \times 1/25 = \text{Rp } 0,134$ . Jumlah BOPV pada tahap penghalusan = Rp 62,50 + Rp 0,134 = Rp 62,63.

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 = Rp 1.041,67 + Rp 1.493,33 + Rp 16.666,67 = Rp 19.201,67. Jika dalam sebulan, aktiva tetap hanya digunakan untuk proses penghalusan teko, maka jam kerja normal tungku adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu penghalusan prototipe teko dalam satu bulan = 0,12 jam + 0,03 jam = 0,15 jam. Frekuensi penghalusan teko dalam 1 bulan =  $160\text{ jam} / 0,15\text{ jam} = 1.066$  kali. BOPT untuk sekali penghalusan = Rp 19.201,67 / 1.066 = Rp 18,01. Untuk sekali penghalusan bisa dihasilkan 1 buah,

sehingga biaya penghalusan per buah = Rp 18,01/1=Rp 18,01. Pembebanan biaya prototipe teko pada aktivitas penghalusan := Rp 1.273,12 + Rp 62,36 + Rp 18,01 = Rp 1.353,49.\

#### F. Pengglasiran

- 1)Biaya Bahan Baku : a) Penggunaan glasir hijau → 1 liter x Rp 32.500,00 = Rp 32.500,00. Biaya bahan baku pada tahap pengglasiran = Rp 32.500,00.
- 2)Biaya Tenaga Kerja Langsung : a) Pencelupan prototipe ke dalam glasir --> 0,06 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 1.018,50; dan b)Penghalusan --> 0,02 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 339,50. Jumlah BTKL pada aktivitas pengglasiran Rp 1.018,50 + Rp 339,50 = Rp 1.358,00.
- 3).Biaya overhead pabrik Variabel : a)Spon --> 3 buah x Rp 1.500,00 = Rp 4.500,00. Jumlah prototipe teko yang dapat diglasir = 90 buah. Biaya spon per unit = Rp 4.500,00 / 90 buah = Rp 50,00. Jumlah BOP V pada aktivitas pengglasiran Rp 50,00.
- 4).Biaya Overhead PabrikTetap : 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 teko, maka jam kerja normal

aktiva tetap adalah 4 minggu x 5 hari x 8 jam = 160 jam. Waktu pengglasiran teko dalam satu bulan = (0,06 jam x 2 orang) + (0,02 jam x 2 orang) = 0,16 jam. Frekuensi penghalusan teko dalam 1 bulan = 160 jam / 0,16 jam = 1.000 kali. Jumlah teko yang dapat diglasir dalam sekali pengglasiran = 1.000 x 1 buah = 1.000 buah. BOPT per buah produk adalah = Rp 23.166,67 / 1.000 = Rp 23,16. Pembebanan BOPT pada aktivitas pengglasiran = Rp 32.500,00 + Rp 1.358,00 + Rp 50,00 + Rp 23,16 = Rp 33.931,16.

#### G. Pembakaran Glasir

- 1).Biaya Bahan Baku : -
- 2).Biaya Tenaga kerja Langsung : a) Memasukkan prototipe teko ke dalam tungku pembakar 0,8 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 13.580,00; (b)Menghidupkan tungku → 0,025 jam x (Rp 1.358.000,00) / (4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 424,37; (c) Pembakaran --> 10 jam - ; d).Mendinginkan prototipe selama 1 jam --> - e).Mengambil (mengeluarkan) prototipe teko hijau dari dalam tungku --> 0,8 jam x (Rp 1.358.000,00 / 4 minggu x 5 hari x 8 jam) x 2 orang = Rp 13.580,00. Jumlah BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran biskuit = Rp 13.580,00 + Rp 424,37 + Rp 13.580,00 = Rp 27.584,37. Prototipe yang dapat dibakar adalah 90 buah. BTKL yang dibebankan pada proses pembakaran glasir = Rp 27.584,37/90 = Rp 306,49.
- 3)Biaya ovehead Pabrik Variabel : a).Gas (LPG) --> 35 kg x Rp 6.500,00 = Rp 227.500,00. Jumlah prototipe teko hijau yang dapat dibakar = 90 buah. Biaya gas (LPG) per buah adalah Rp 227.500,00 / 90 = Rp 2.527,77. BOP V yang dibebankan pada aktivitas pembakaran glasir adalah

Rp 2.527,77 per buah.

4)BiayaOverheadPabrikTetap: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 teko hijau, maka jam kerja normal sebulan : 4 minggu x 5 hari x 12 jam = 240 jam. Waktu yang dibutuhkan untuk pembakaran glasir teko hijau = 10 jam. Frekuensi pembakaran teko hijau dalam 1 bulan =  $240/10 = 24$  kali. Teko hijau yang dapat dibakar dalam 1 bulan =  $24 \times 90 \text{ buah} = 2.160 \text{ buah}$ . Jadi BOP Tetap per buah =  $\text{Rp } 302.777,77/2.160 = \text{Rp } 140,17$ . Pembebanan biaya pada aktivitas pembakaran glasir =  $\text{Rp } 306,49 + \text{Rp } 2.527,77 + \text{Rp } 140,17 = \text{Rp } 2.974,43$ .

#### H. Penyimpanan

1)Biaya Bahan Baku : -

2)Biaya Tenaga Kerja Langsung : -

3)Biaya Overhead Pabrik Variabel : a) Upah pemindahan produk ke gudang penyimpanan  $\rightarrow 0,75 \text{ jam} \times (\text{Rp } 1.358.000,00 / 4 \text{ minggu} \times 5 \text{ hari} \times 8 \text{ jam}) \times 2 \text{ orang} = \text{Rp } 12.731,25$ . Jumlah produk

yang dapat dipindahkan adalah 90 buah. BOP V per buah produk pada aktivitas penyimpanan adalah  $\text{Rp } 12.731,25 / 90 = \text{Rp } 141,46$ .

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 prototipe teko hijau, maka jam kerja normal = 4 minggu x 5 hari x 24 jam = 480 jam. Waktu penempatan prototipe teko hijau dalam satu bulan = 24 jam. Frekuensi penempatan prototipe teko hijau 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  $(16 \times 2 \times 4 \times 2 \text{ rak}) + (11 \times 2 \times 4 \times 2 \text{ rak}) = 432$  buah prototipe, sehingga biaya penyusutan aktiva tetap per buah =  $\text{Rp } 10.208,33 / 432 = \text{Rp } 23,63$ . Jadi BOPT = Rp 23,63. Harga pokok produksi prototipe teko hijau pada aktivitas penempatan Rp 141,46 + Rp 23,63 = Rp 165,09. Pembebanan biaya Prototipe teko hijau Ukuran Diameter bodi 17,5 cm dan Tinggi 14,5 cm dapat

Tabel 2: Harga Pokok Produksi Prototipe Teko Hijau Berdekorasi Patra Punggel (d 17,5 cm - t 14,5 cm) (Rp)

No	Aktivitas	Rincian Biaya				Harga Pokok Produksi
		BBB	BTKL	BOPV	BOPT	
1	Pendesainan	-	25.462,50	166,26	599,37	26.228,13
2	Pembentukan Prototipe	6.250,00	8.487,50	656,75	640,12	16.034,37
3	Pendekorasi	-	3.395,00	0,51	58,33	3.453,84
4	Pembakaran Biskuit	-	306,49	1.083,33	168,21	1.558,03
5	Penghalusan	-	1.273,12	62,63	18,01	1.353,49
6	Pengglasiran	32.500,00	1.358,00	50,00	23,16	33.931,16
7	Pembakaran Glasir	-	306,49	2.527,77	140,17	2.974,43
8	Penyimpanan	-	-	141,46	23,63	165,09
	Jumlah	38.750,00	40.589,10	4.688,71	1.670,63	85.698,44

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2013.

diringkas pada Tabel 2 sebagai berikut: Tabel 2 menunjukkan bahwa harga pokok produksi prototipe teko hijau berdekorasi patra punggel diameter bodi 17,5 cm - tinggi 14,5 cm dengan metode *full costing*

adalah sebesar Rp 85.698,44. Jumlah tersebut terdiri dari Biaya Bahan Baku Rp 38,750,00, Biaya Tenaga Kerja Langsung Rp 40.589,10, Biaya Overhead Pabrik Variabel Rp 4.688,71 dan Biaya Overhead

Pabrik Tetap Rp 1.670,63. Harga pokok produksi prototipe teko hijau tersebut dapat digunakan untuk menentukan harga jual.

### **Kajian Harga Jual**

#### **-Harga Jual Sesungguhnya**

Harga jual prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah : Harga Pokok Produksi + Laba yang diinginkan + Biaya operasi. . Harga jual = Harga Pokok Produksi + 5 % (Harga Pokok Produksi) + 10% (Harga Pokok Produksi). Harga Jual = Rp 73.625,00 + 5 % (Rp 73.625,00) + 10% (Rp 73.625,00). Harga Jual = Rp 73.625,00 + Rp 3.681,25 + Rp 7.362,50. Harga jual = Rp 84.668,75. Hal ini berarti Harga jual prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah Rp 84.668,75 per buah, yang terdiri dari harga pokok produksi Rp 73.625,00, margin laba yang diharapkan Rp 3.681,25, dan biaya operasi Rp 7.362,50 (biaya pemasaran 60% x Rp 7.362,50 = Rp 4.417,50, dan biaya administrasi dan umum 40% x Rp 7.362,50 = Rp 2.945,00).

#### **-Harga Jual Seharusnya**

Pada penelitian ini harga jual mengacu pada harga pokok produksi. Dengan mengasumsikan biaya operasi yang dibebankan sebesar 10% yang terdiri dari biaya pemasaran 6%, dan biaya administrasi dan umum 4%, serta margin yang diharapkan adalah 5%, maka harga jual prototipe teko hijau kepada konsumen adalah : Harga jual = Harga Pokok Produksi + 5 % (Harga Pokok Produksi) + 10% (Harga Pokok Produksi). Harga Jual = Rp 85.698,44+ 5 % (Rp 85.698,44) + 10% (Rp 85.698,44). Harga Jual = Rp 85.698,44 + Rp 4.284,92 + Rp 8.569,84. Harga jual = Rp 98.553,20. Hal ini berarti harga jual prototipe teko hijau yang ditetapkan sesuai dengan yang seharusnya adalah Rp 98.553,20. Harga jual tersebut terdiri dari terdiri dari harga pokok produksi Rp 85.698,44, margin laba yang diharapkan

Rp 4.284,92, dan biaya operasi Rp 8.569,84 (biaya pemasaran 60% x Rp 8.569,84 = Rp 5.141,90, dan biaya administrasi dan umum 40% x Rp 8.569,84 = Rp 3.427,93).

Berdasarkan perhitungan berbasis biaya penuh, maka didapat harga jual prototipe teko hijau yang seharusnya sebesar Rp 98.553,20 per buah. Harga tersebut merupakan komponen yang terbentuk dari harga pokok produksi sebesar Rp 85.698,44, margin laba yang diharapkan Rp 4.284,92, dan biaya operasi sebesar Rp 8.569,84 (biaya pemasaran sebesar Rp 5.141,90 dan biaya administrasi & umum sebesar Rp 3.427,93).

### **Kajian Persediaan Akhir**

#### **-Persediaan Akhir Sesungguhnya**

Kesalahan dalam menilai persediaan mengakibatkan laporan keuangan yang disajikan tidak akurat dan akhirnya keputusan yang diambil berdasarkan laporan keuangan menjadi keliru. UPT PSTKP Bali menghitung nilai persediaan akhir berdasarkan harga pokok produksi satuan dikalikan dengan unit yang tersisa pada akhir periode akuntansi. Harga pokok produksi yang sesungguhnya adalah Rp 73.625,00 per buah. Apabila prototipe teko hijau dapat diproduksi sebanyak 2.460 unit dalam satu periode akuntansi (1 bulan), dan laku terjual 2.400 unit, maka nilai persediaan akhir yang masih tersisa di gudang adalah 60 unit x Rp 73.625,00 = Rp 4.417.500,00.

#### **-Persediaan Akhir Seharusnya**

Persediaan akhir yang masih tersisa di gudang yang harus dilaporkan di neraca menurut metode identifikasi khusus adalah : jumlah unit yang masih tersisa di gudang pada akhir periode x harga pokok produksi yang seharusnya menurut pendekatan *full costing*. Nilainya adalah sebesar 60 unit x Rp 85.698,44 = Rp 5.141.906,40. Hal ini berarti nilai persediaan akhir yang sesungguhnya

lebih rendah sebesar Rp 724.406,40 dari yang seharusnya. Hal ini membawa konsekuensi pada pengguna informasi keuangan dalam pengambilan keputusan.

### **Kajian Pengaruh Harga Pokok Produksi, Harga Jual, dan Persediaan Sesungguhnya terhadap Laporan Keuangan yang Seharusnya**

#### 1. Harga pokok Produksi

Harga pokok produksi prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah sebesar Rp 73.625,00, sedangkan yang seharusnya dengan pendekatan *full costing* adalah Rp 85.698,44. Pengaruhnya terhadap neraca tahun berjalan adalah kas yang dikeluarkan untuk pembayaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel, dan biaya overhead pabrik tetap lebih kecil sehingga saldo kas akhir periode menjadi lebih besar Rp 12.073,44 daripada yang seharusnya, aktiva lancar terlalu tinggi, dan total aktiva terlalu tinggi Rp 12.073,44.

Apabila pembayaran biaya produksi tersebut dilakukan secara kredit, maka utang biaya yang timbul pada akhir periode menjadi lebih kecil Rp 12.073,44 dari pada yang seharusnya, utang lancar lebih kecil, dan pasiva lebih kecil Rp 12.073,44. Pengaruhnya terhadap laporan laba rugi tahun berjalan adalah harga pokok penjualan terlalu rendah, dan laba kotor terlalu tinggi sebesar Rp 12.073,44. Pengaruhnya terhadap laporan perubahan ekuitas tahun berjalan adalah laba tahun berjalan terlalu tinggi, ekuitas terlalu tinggi, dan total pasiva terlalu tinggi sebesar Rp 12.073,44. Pengaruhnya terhadap laporan arus kas tahun berjalan adalah pengeluaran kas untuk pembayaran biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel, dan biaya overhead pabrik tetap lebih kecil, yang berarti saldo kas bersihnya terlalu tinggi Rp 12.073,44. Pengaruhnya terhadap perubahan posisi keuangan (catatan atas laporan keuangan) tahun berjalan adalah

terjadi penurunan atau kenaikan harga pokok produksi yang lebih rendah sebesar Rp 12.073,44 dari pada yang seharusnya.

#### 2. Harga Jual

Harga jual prototipe teko hijau sesungguhnya adalah sebesar Rp 84.668,75, sedangkan yang seharusnya adalah Rp 98.553,20. Pengaruhnya terhadap neraca tahun berjalan adalah piutang dagang atau kas terlalu rendah, aktiva lancar terlalu rendah, dan total aktiva terlalu rendah Rp 33.322.680,00 ( $2.400 \times \text{Rp } 13.884,45$ ). dari pada yang seharusnya. Pengaruhnya terhadap laporan laba rugi tahun berjalan adalah harga jual terlalu rendah, penjualan terlalu rendah dan laba kotor terlalu rendah sebesar Rp 33.322.680,00 ( $2.400 \times \text{Rp } 13.884,45$ ). Pengaruhnya terhadap laporan perubahan ekuitas tahun berjalan adalah laba tahun berjalan terlalu rendah, ekuitas terlalu rendah, dan total pasiva terlalu rendah sebesar Rp 33.322.680,00. Pengaruhnya terhadap laporan arus kas tahun berjalan adalah penerimaan kas dari penjualan prototipe teko hijau lebih rendah, yang berarti saldo kas bersihnya terlalu rendah Rp 33.322.680,00. Pengaruhnya terhadap perubahan posisi keuangan (catatan atas laporan keuangan) tahun berjalan adalah terjadi penurunan atau kenaikan nilai kas atau piutang usaha dan penjualan yang lebih rendah sebesar Rp 33.322.680,00.

#### 3. Persediaan Akhir

Persediaan akhir prototipe teko sesungguhnya adalah sebesar 60 unit  $\times$  Rp 73.625,00 = Rp 4.417.500,00, sedangkan yang seharusnya adalah 60 unit  $\times$  Rp 85.698,44 = Rp 5.141.906,40. Pengaruhnya terhadap neraca tahun berjalan adalah persediaan akhir terlalu rendah, aktiva lancar terlalu rendah, dan total aktiva terlalu rendah Rp 724.416,40. Pengaruhnya terhadap laporan laba rugi tahun berjalan adalah harga pokok penjualan terlalu rendah, dan laba kotor terlalu rendah sebesar Rp 724.416,40. Pengaruhnya terhadap laporan

perubahan ekuitas tahun berjalan adalah laba tahun berjalan terlalu tinggi, ekuitas terlalu tinggi, dan total pasiva terlalu tinggi sebesar Rp 724.416,40. Pengaruhnya terhadap laporan arus kas tahun berjalan adalah tidak ada. Pengaruhnya terhadap perubahan posisi keuangan (catatan atas laporan keuangan) tahun berjalan adalah terjadi penurunan atau kenaikan nilai persediaan yang lebih rendah sebesar Rp 724.416,40.

## SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan, dapat dibuat simpulan sebagai berikut : (1). Prototipe teko hijau berdekorasi patra punggel (d 17,5 – t 14,5) adalah salah satu produk keramik berupa barang seni sebagai modifikasi teko yang sebelumnya terbuat dari plastik, aluminium, dan lain-lain yang ukuran diameter bodi 17,5 cm, tinggi 14,5 cm dan dibuat dalam bentuk lingkaran dengan glasir berwarna hijau; (2). Harga pokok produksi prototipe teko hijau menurut perhitungan yang sesungguhnya adalah Rp 73.625,00, terdiri dari biaya bahan baku Rp 38.750,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 15.500, biaya overhead pabrik variabel Rp 11.625,00, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 7.750,00, sedangkan menurut perhitungan yang seharusnya dengan pendekatan *full costing* adalah Rp 85.698,44, yang terdiri dari biaya bahan baku Rp 38.750,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 40.589,10, biaya overhead pabrik variabel Rp 4.688,71, biaya overhead pabrik tetap Rp 1.670,63. Harga Pokok produksi prototipe teko hijau yang sesungguhnya lebih kecil Rp 12.073,44 dari pada yang seharusnya; (3). Harga jual prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah Rp 84.668,75, yang terdiri dari harga pokok produksi Rp 73.625,00, margin laba yang diinginkan Rp 3.681,25, dan biaya operasi Rp 7.362,50 (biaya pemasaran Rp 4.417,50,00 dan biaya administrasi & umum Rp 2.945,00), sedangkan menurut metode *cost-plus pricing* harga jual yang didapat adalah Rp 98.553,20, terdiri dari harga pokok produksi

Rp 85.698,44, margin laba yang diinginkan Rp 4.284,92; dan biaya operasi Rp 8.569,84 (biaya pemasaran Rp 5.141,90 dan biaya administrasi & umum Rp 3.427,93). Harga jual prototipe teko hijau yang sesungguhnya lebih rendah sebesar Rp 6.306,02 13.884,45 dari pada yang seharusnya; (4). Persediaan akhir prototipe teko hijau yang sesungguhnya adalah Rp 4.417.500,00, sedangkan menurut metode identifikasi khusus didapat sebesar Rp 5.141.906,40. Persediaan akhir prototipe teko hijau yang sesungguhnya lebih rendah sebesar Rp 724.416,40 dari pada yang seharusnya; dan (5) Laporan keuangan yang sesungguhnya dibuat oleh UPT PSTKP Bali bersifat *understated*.

Berdasarkan simpulan dapat disarankan : (1) Kepada UPT PSTKP Bali, agar segera memperbaiki perhitungan harga pokok produksi menuju perhitungan yang benar dan menjual prototipe teko hijau berdekorasi patra punggel (d 17,5 – t 14,5) dengan harga Rp 98.553,20 yang memperhatikan harga jual pesaing; (2) Kepada perusahaan (industri keramik), agar segera menghitung harga pokok produksi sesuai dengan konsep akuntansi biaya, sehingga tercapai tujuan ekonomisasi, efektivitas, dan efisiensi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alexander, Brian. 2000. *Panduan Praktis Kamus Keramik Untuk Praktisi, Perajin, dan Industri*. Jakarta. Milenia Populer.
- Ardi, Solichin. 1986. *Pengujian Bahan Mentah dan Produk Keramik*. Bandung. Balai Besar Pen. dan Pengembangan Industri Keramik.
- Anonimous. 1999. *Lokasi dan Sumber Daya Bahan Galian C*. Mataram. Dinas Pertambangan & Energi Propinsi NTB.

- Cingah, Made, dk.. 2006. *Kajian Tekno-Ekonomi Terhadap Karakteristik, Harga Pokok Produksi, dan Harga Jual Bahan Mentah Keramik Komposisi KR-35 Sebagai Raga Stoneware Dengan Peresapan Air 1,08% Pada Suhu Bakar 1.250°C*. Forum Manajemen, Vol. 4, Nomor 1, Th 2006.23-34.
- Cooper, Donald R. dan Emory, C. William. 1998. *Metode Penelitian Bisnis*. Jilid 2. Edisi Kelima. Jakarta. Erlangga.
- Effendi, M. Dachyar. 2000. *Analisa Ekonomi Industri Pengolahn Bahan Baku Keramik di Bali*. Mandiri (Majalah Politeknik Negeri Bali). Nomor 18, Oktober 2000. 20-24.
- Gorda, I Gusti Ngurah. 1994. *Metode Penelitian Sosial*. Denpasar. Undiknas.
- Hansen & Mowen. 1997. *Accounting and Control, Cost Management*. USA. South Western College.
- Hartono, Y.M.V. 1983. *Bahan Mentah Untuk Pembuatan Keramik*. Bandung. Balai Besar Penelitian dan Pengemb. Industri Keramik.
- Horngren, Charles T. 1991. *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Jilid 2. Edisi Keenam. Cetakan II. Jakarta. Erlangga.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2004. *Standar Akuntansi Keuangan – Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan, Paragraf 14 No.03*. Jakarta. Salemba Empat.
- Kamiana, Nyoman, dk. 2005. *Penerapan Metode Biaya Absorpsi Dalam Menentukan Harga Pokok Produksi Masa Bodi Kalimantan Komposisi FC2R dan Pengaruhnya Terhadap Tingkat Laba*. Forum Manajemen. Volume 3, Nomor 1, Tahun 2005. 55-63.
- Mas'ud, MC. 1985. *Akuntansi Manajemen*. Buku II. Edisi Rev. Yogyakarta. FE UGM.
- Mulyadi. 1993. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat, dan Rekayasa)*. Edisi Kedua. Yogyakarta. Bagian Penerbit STIE YKPN.
- Pulasari Jro Mangku. 2007. *Pengastawa Isth Dewata Lan Samudaya*. Cetakan Pertama. Surabaya. Paramita.
- Reeve, James M.. 2000. *Redings and Issues in Cost Management*. Second Edition. USA. South-Western College Publishing
- Soemarso, S.R.. 1992. *Akuntansi Suatu Pengantar*. Edisi IV. Buku 1. Jakarta. Rineka Cipta.
- Sugiyono. 1999. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Pertama. Bandung. CV Alfabeta.
- Sundari, Komang Nelly. 2000. *Pengujian Penyusutan dan Peresapan Air Serta Berat Jenis Terhadap Kualitas Raga Keramik*. Mandiri (Majalah Politeknik Negeri Bali). Nomor 18, Oktober 2000. 25-29.
- Supriyono, R.A. 1983. *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Buku 1. Edisi 2. Yogyakarta. BPFE.