



UNIVERSITAS INDONESIA

ANALISIS METODE BIAYA PERSEDIAAN PT RSC

LAPORAN MAGANG

ARINI NURIANI

0806350991

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI**

DEPOK

JANUARI 2012



UNIVERSITAS INDONESIA

ANALISIS METODE BIAYA PERSEDIAAN PT RSC

LAPORAN MAGANG

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar
Sarjana Ekonomi**

ARINI NURIANI

0806350991

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK
JANUARI 2012**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Laporan magang ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.**

Nama : Arini Nuriani

NPM : 0806350991

Tanda Tangan :



Tanggal : 24 Januari 2012

TANDA PERSETUJUAN
LAPORAN AKHIR MAGANG

Nama Mahasiswa : Arini Nuriani
Nomor Pokok Mahasiswa : 0806350991
Judul Laporan Akhir Magang : Analisis Metode Biaya Persediaan PT RSC
Tanggal : 24 Januari 2012
Pembimbing Magang : Nureni Wijayati, S.E., M.S.Ak.

TTD



(Nureni Wijayati, S.E., M. S.Ak.)

HALAMAN PENGESAHAN

Laporan magang ini diajukan oleh

Nama : Arini Nuriani

NPM : 0806350991

Program Studi : Akuntansi

Judul Laporan Magang : Analisis Metode Biaya Persediaan PT RSC

Analysis of Inventory Costing Method at PT RSC

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana pada Program Strata 1 Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Nureni Wijayati, S.E., M. S.Ak. (.....)

Ketua Penguji : Eliza Fatima, S.E., M.E. (.....)

Anggota : Catur Sasongko, S.E., M.B.A. (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 24 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan laporan magang ini. Penulisan laporan magang ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Laporan ini mengambil topik mengenai metode biaya persediaan yang diberlakukan pada sebuah perusahaan manufaktur.

Persediaan merupakan aset penting bagi perusahaan terutama yang bergerak di bidang industri manufaktur. Oleh karena itu, tak heran jika akun ini seringkali mendapat perhatian besar dalam laporan keuangan. Laporan magang ini berisi analisis metode biaya persediaan dan valuasi serta penerapan strategi berdasarkan informasi biaya tersebut. Perolehan data dan analisis didasarkan pada prosedur yang dijalankan dan pengamatan penulis selama menjalani program magang di KAP PSS.

Saya menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan laporan magang ini, sulit bagi saya untuk menyelesaikan laporan magang ini. Oleh karena itu, saya ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu Nureni Wijayati, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, pikiran, dan tenaga untuk mengarahkan saya menyelesaikan dan menyempurnakan laporan magang ini, juga Ibu Eliza Fatima dan Bapak Catur Sasongko selaku dosen penguji yang banyak memberikan masukan terhadap penyempurnaan laporan magang ini.
2. Tim audit tempat saya bergabung selama magang; Mbak Icha, Kak Yuli, Kak Sarput, Kak Maya, Ratih, Aland, Ferry, Bea, Jerry, Puput, Nurul, Felita dan Helen, yang telah memberikan bimbingan, ilmu pengetahuan, dan pengalaman berharga. Tak lupa pula KAP PSS dan PT RSC yang telah memberikan kesempatan magang dan objek penelitian sehingga laporan magang ini dapat dirampungkan dalam rangka mencapai kelulusan.

3. Orang tua tercinta, Ayahanda Agus Ribowo dan Ibunda Antiyani Nuryana. Terima kasih atas dukungan, doa, dan curahan kasih sayang yang tidak pernah putus diberikan kepada ananda selama ini.
4. Adik-adikku yang manis, Arisha Yuliani dan Arviana Meytriani yang telah mendukung dan mendoakan saya selama ini dalam bentuk apapun. Tak lupa juga keluarga besar di Jakarta, Bandung, Purwokerto, dan Yogyakarta yang senantiasa memotivasi saya untuk *survive* di dunia perkuliahan.
5. Amal Amirulhedi, yang selalu setia mendukung dan mendoakan saya selama ini. Terima kasih atas semangat dan dukungan tak kenal waktu yang telah kamu berikan.
6. Sahabat-sahabat terbaik; Sarahi Dayi Bujani, Novia Arista, Nita Juwita, Nosica Rizkalla, Anisa Miranti Sekartaji, Widya Rahma Utami, dan Samitra Rismadani yang tiada hentinya memberikan dukungan, doa dan semangat di kala senang ataupun sedih.
7. Teman-teman Koperasi Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (KpME FEUI); Febri Alfalina Saputri, Ikhsani Kirana, Jihad Huda Hanggawan, Pradina Anugrahaeni, Marto Patar, Paulus Faomasi Zega, Sofia Anggita, Darwin, I Made Ari Mahadi, dan teman-teman lain yang tidak bisa disebutkan satu persatu. Terima kasih atas pembelajaran terbaik yang kalian berikan.
8. Levriana Yustriani, Fitria Nila Kanti, Verita Dewi, Triyas Kusuma Dewi, Wulan Marhayati, teman-teman Paguyuban dan Yayasan Karya Salemba Empat, teman-teman FEUI Angkatan 2008 serta teman-teman lainnya. Terima kasih telah memberi warna di kehidupan saya selama ini.

Serta seluruh pihak-pihak lainnya yang tidak bisa disebutkan namanya di sini, saya berharap semoga Tuhan Yang Maha Kuasa membalas kebaikan anda semua yang telah membantu dengan pahala yang berlipat ganda. Semoga laporan magang ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi.

Jakarta, Januari 2012

Penulis,
Arini Nuriani

**HALAMANPERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
KARYA ILMIAH UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini

Nama : Arini Nuriani
NPM : 0806350991
Fakultas : Ekonomi
Jenis karya : Laporan Magang

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

ANALISIS METODE BIAYA PERSEDIAAN PT RSC

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/format-kan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok
Pada tanggal : 24 Januari 2012

Yang menyatakan



(Arini Nuriani)

ABSTRAK

Nama : Arini Nuriani
Program Studi : Akuntansi
Judul : Analisis Metode Biaya Persediaan PT RSC

Metode biaya dalam sebuah bisnis sangatlah penting untuk mengidentifikasi keunggulan kompetitif sehingga perusahaan dapat menentukan strategi efisiensi produksinya. Laporan magang ini berisi analisis mengenai sistem biaya persediaan campuran antara *job costing* dan *process costing* yaitu *operation costing*, dan valuasi nilai persediaan masing-masing cabang perusahaan menggunakan *lower of cost or net realizable value* sesuai dengan standar yang berlaku. Selain itu, laporan magang ini juga menganalisis strategi perusahaan terkait biaya produksi dan temuan-temuan baik untuk perusahaan maupun untuk auditor eksternal terkait kebijakan mengenai akun-akun persediaan.

Kata kunci: metode biaya persediaan, *operation costing*, *lower of cost or net realizable value*, peran stratejik biaya

ABSTRACT

Name : Arini Nuriani
Major : Accounting
Title : Analysis of Inventory Costing Method at PT RSC

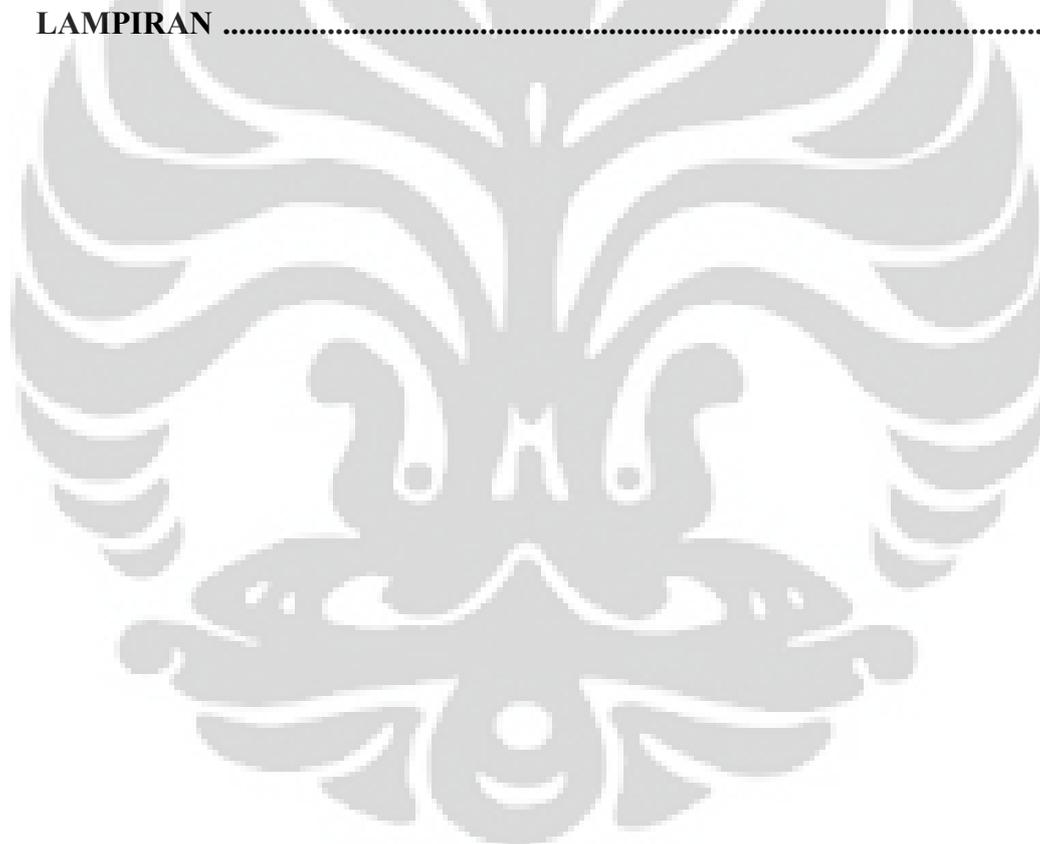
Costing method in a business is crucial to identify its competitive advantage so then the company could determine the efficiency of its production strategy. This internship report contains the analysis of the mixed inventory costing system between job costing and process costing, i.e. operation costing, and the valuation of inventories in each branch of the company using the lower cost or net realizable value in conformity with the standards. In addition, this report also analyzes the company's strategy related to the cost of production and findings both for the company policy and the external auditor regarding the inventory accounts.

Key words: inventory costing method, operation costing, lower of cost or net realizable value, costing strategic role

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
TANDA PERSETUJUAN LAPORAN AKHIR MAGANG	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
KATA PENGANTAR	v
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vii
ABSTRAK	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Tujuan Penulisan Program Magang	2
1.3 Manfaat Pelaksanaan Program Magang	2
1.4 Tempat dan Waktu Pelaksanaan Magang	3
1.5 Pelaksanaan Kegiatan Magang	4
1.6 Perumusan dan Pembatasan Masalah	5
1.7 Metode Penulisan Laporan Magang	5
1.8 Sistematika Penulisan	6
2. PROFIL PERUSAHAAN	7
2.1 Profil KAP PSS	7
2.2 Profil PT RSC Sebagai Klien	9
3. LANDASAN TEORI	14
3.1 Definisi Persediaan	14
3.1.1 Pengukuran Persediaan	14
3.1.2 Komponen Biaya Persediaan	15
3.1.3 Rumus Biaya	18
3.2. Penentuan Biaya Persediaan	18
3.2.1 Metode Akumulasi Biaya	20
3.2.1.1 <i>Job Costing</i>	20
3.2.1.2 <i>Process Costing</i>	24
3.2.1.3 <i>Operation Costing</i>	30
3.2.2 Metode Perlakuan <i>Overhead</i> Tetap	34
3.2.3 Metode Pengukuran Biaya	35
3.3 Faktor-faktor yang Menentukan Metode Biaya	37

4. ANALISIS METODE BIAYA PERSEDIAAN	39
4.1 Gambaran Umum Persediaan PT RSC	39
4.2 Metode Penentuan Biaya Persediaan	41
4.2.1 Gambaran Umum Tahap Produksi	41
4.2.2 Analisis Metode Penentuan Biaya Produksi PT RSC	48
4.3 Analisis Valuasi Persediaan	60
4.3.1 Valuasi <i>Ending Work In Process</i> dan <i>Finished Goods</i>	60
4.3.2 Prosedur <i>Lower of Cost or NRV</i> untuk Valuasi <i>Ending Raw Material</i>	63
4.4 Analisis <i>Slow Moving Inventory-Spareparts</i>	65
4.5 Analisis <i>Inventory Turnover</i>	67
4.6 Analisis Strategi PT RSC Berdasarkan Informasi Biaya Produksi.....	68
5. KESIMPULAN DAN SARAN	69
5.1 Kesimpulan	69
5.2 Saran	70
DAFTAR REFERENSI	72
LAMPIRAN	74



DAFTAR TABEL

Tabel 3.1 Perbedaan <i>Job Costing</i> dengan <i>Process Costing</i>	30
Tabel 4.1 <i>Schedule of COGM and COGS PT RSC per Branch</i>	51
Tabel 4.2 <i>Schedule of COGM and COGS Combined</i> (Tangerang, Semarang, dan Surabaya).....	54
Tabel 4.3 Valuasi <i>Ending WIP</i> dan <i>Finished Goods</i> - Tangerang	61
Tabel 4.4 Valuasi <i>Ending WIP</i> dan <i>Finished Goods</i> - Semarang	62
Tabel 4.5 Valuasi <i>Ending WIP</i> dan <i>Finished Goods</i> - Surabaya	63
Tabel 4.6 Analisis <i>Lower of Cost or Net Realizable Value</i>	64
Tabel 4.7 Perbandingan <i>Cost</i> dan <i>NRV Ending Raw Material</i>	64
Tabel 4.8 <i>Turnover Persediaan</i>	67
Tabel 4.9 <i>Turnover Finished Goods</i>	67

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Diagram Sistem Biaya	20
Gambar 3.2 Alur Biaya <i>Job Costing</i>	23
Gambar 3.3 Alur Biaya <i>Process Costing</i>	29
Gambar 4.1 Tahap-tahap Proses Produksi PT RSC	44



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 <i>Working Profit & Loss</i> PT RSC June 2011	74
Lampiran 2 <i>Working Balance Sheet</i> PT RSC June 30, 2011 - <i>Inventory Section</i>	75
Lampiran 3 Laporan Persediaan Kertas <i>Roll</i> dan <i>Butroll</i> - Tangerang.....	76
Lampiran 4 <i>Detail Sales by Company Group</i> June 2011.....	79



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Lingkungan bisnis yang semakin dinamis dewasa ini membuka peluang baru sekaligus tantangan bagi pelaku bisnis. Untuk menghadapi tantangan tersebut, dibutuhkan sumber daya yang andal sebagai salah satu faktor keberhasilan bisnis. Tidak terkecuali sumber daya manusia yang membuat persaingan antar tenaga kerja menjadi semakin ketat. Oleh karena itu, profesionalisme, loyalitas, dan kompetensi merupakan kriteria kualitas tenaga kerja yang semakin penting untuk diasah dan ditingkatkan. Apalagi di tengah derasnya arus informasi global, penting pula untuk mengetahui perkembangan praktik bisnis agar dapat meningkatkan daya saing.

Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia sebagai pencetak lulusan ekonomi terbaik di Indonesia senantiasa berupaya meningkatkan kualitas mahasiswa yang kelak menjadi tonggak perekonomian negara agar memiliki daya saing tinggi. Oleh karena itu, kemampuan di luar akademis perlu diasah, seperti kemampuan beradaptasi, berkomunikasi, dan berkompetisi dalam memecahkan masalah. Sebagai salah satu cara untuk memperkaya kemampuan tersebut, Program S1 Reguler Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Departemen Akuntansi khususnya, mengadakan program magang sebagai salah satu syarat kelulusan program sarjana.

Program magang membuat mahasiswa memahami penerapan konsep praktis dan teori yang telah didapat di perkuliahan secara nyata di lingkungan kerja sekaligus relevansinya dengan situasi bisnis saat ini. Program magang ini juga diharapkan menjadi sarana untuk memperkaya kemampuan non akademis lainnya, seperti kemampuan beradaptasi, menganalisis suatu permasalahan, dan bekerja sama dalam tim.

Penulis melaksanakan program magang di kantor akuntan publik PSS yang berlokasi di Jakarta selama kurang lebih tiga bulan. Keterlibatan penulis cukup

besar dalam kerja tim terhadap *review* laporan keuangan PT RSC yang bergerak di bidang manufaktur. PT RSC merupakan anak sebuah grup perusahaan terdaftar di bursa yang bergerak di industri makanan yang produknya telah merambah pasar luar negeri. PT RSC memiliki tiga pabrik yaitu di Tangerang, Semarang, dan Surabaya serta akan berekspansi di Karawang.

Layaknya perusahaan manufaktur pada umumnya, persediaan menjadi akun yang krusial karena perputarannya paling cepat dan merupakan sumber penerimaan utama perusahaan. Berdasarkan tinjauan analisis sebelum melakukan prosedur *review*, diperoleh informasi bahwa akun persediaan memiliki porsi sebesar 40,8% dari total aset lancar perusahaan. Pengimplementasian SAP yang baru dilakukan perusahaan pada tahun 2010 menimbulkan isu baru bagi metode biaya persediaan yang dilakukan perusahaan. Bahkan menurut Kurniati dan Yanfitri (2010), pengurangan biaya produksi pada industri manufaktur dapat melawan efek perekonomian (*counter cycling*) pada masa *bust*. Oleh karena itu, penulis tertarik membahas mulai dari penentuan biaya hingga valuasi persediaan yang nilainya akan dicatat dalam laporan keuangan perusahaan klien.

1.2 Tujuan Penulisan Laporan Magang

Penulisan laporan magang ini memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Sebagai sarana pengenalan dan dokumentasi atas penerapan teori dan konsep yang telah diperoleh selama perkuliahan di dunia kerja secara nyata
- b. Memenuhi persyaratan wajib dalam penyelesaian tugas akhir sebagai mata kuliah pengganti skripsi
- c. Memberikan gambaran dan informasi kepada pembaca mengenai kegiatan yang dilakukan dan pembahasan masalah yang dialami penulis selama magang

1.3 Manfaat Pelaksanaan Program Magang

Manfaat yang didapat penulis melalui program magang ini antara lain:

- a. Menerapkan ilmu yang di dapat selama perkuliahan, terutama terkait Akuntansi Biaya, Akuntansi Manajemen, Akuntansi Keuangan, dan Pengauditan

- b. Mempelajari perkembangan dan penerapan standar dan peraturan terbaru terkait Akuntansi Biaya, Akuntansi Manajemen, Akuntansi Keuangan, dan Pengauditan
- c. Mendapat pengalaman di dunia kerja, sehingga penulis dapat lebih siap memasuki lingkungan bisnis yang nyata
- d. Mengasah kemampuan non akademis seperti kemampuan adaptasi, komunikasi, kerja tim, tanggung jawab, dan kepemimpinan penulis
- e. Memberikan tambahan motivasi untuk bekerja secara professional di bidang akuntansi publik sebagai alternatif pilihan karir selepas lulus program sarjana

Bagi perusahaan tempat magang, berikut merupakan manfaat yang didapat dengan mengadakan program magang:

- a. Sebagai salah satu media seleksi rekrutmen calon karyawan yang telah dikenal kredibilitasnya.
- b. Mendapatkan kesempatan untuk memanfaatkan sumber daya manusia secara temporer sesuai kebutuhan perusahaan.
- c. Menjaga hubungan baik yang tercipta antara perusahaan dengan kampus.
- d. Sebagai salah satu sarana penyebaran *brand awareness* perusahaan di kampus.

1.4 Tempat dan Waktu Pelaksanaan Magang

Penulis mendapatkan kesempatan untuk melaksanakan program magang pada Kantor Akuntan Publik Purwantono, Suherman, dan Surja (Ernst & Young Indonesia) yang berlokasi di Jakarta dengan posisi sebagai junior auditor (*Assistant*) dan ditempatkan pada divisi AABS (*Audit Assurance Business Services*), yaitu divisi yang menangani jasa audit keuangan, audit operasional, pemeriksaan terbatas dan pemeriksaan tengah tahun laporan keuangan, dan kompilasi dan persiapan pembuatan laporan keuangan. Program magang dilaksanakan selama kurang lebih 3 bulan di mulai pada 10 Juni 2011 dan berakhir pada 26 Agustus 2011.

1.5 Pelaksanaan Program Magang

Selama pelaksanaan magang, penulis dibimbing dan diarahkan oleh beberapa senior, dua orang manajer, dan rekan kerja lainnya di dalam tim. Penulis ditugaskan di salah satu grup dalam divisi AABS, dimana grup tersebut menangani klien dalam salah satu kelompok industri yang ada di Indonesia.

Dalam pelaksanaan kegiatan magang penulis ditempatkan pada beberapa tim. Pada tim pertama, penulis membantu menyelesaikan *pending items* dalam proses audit yaitu *walkthrough* sekaligus membantu proses pengarsipan baik kertas kerja maupun bentuk dokumentasi audit lainnya. Pada tim kedua, penulis diberi kesempatan untuk terjun langsung dalam melaksanakan *fieldwork* di perusahaan yang menjadi klien KAP PSS. Penulis bersama tim bertanggung jawab melakukan prosedur pemeriksaan terbatas (*limited review*) pada salah satu perusahaan manufaktur di Indonesia yang dilakukan pada tengah tahun laporan keuangan yang berakhir 30 Juni 2011. Dalam penugasan ini, keterlibatan penulis cukup besar dalam keseluruhan proses *review* laporan keuangan tersebut. Berikut adalah rincian tugas penulis selama ditugaskan bersama tim kedua:

- a. Melakukan seluruh prosedur *review* seluruh akun-akun termasuk akun persediaan dalam laporan keuangan salah satu cabang klien, terkecuali akun aset tetap yang ditangani oleh senior
- b. Mempertanggungjawabkan terutama kepada perusahaan induk klien atas keseluruhan proses beserta hasil *review* salah satu cabang perusahaan klien
- c. Menghitung dan melakukan penagihan beban yang bersedia ditanggung klien selama melakukan proses *review* di kantor klien
- d. Membantu proses pengarsipan seluruh dokumentasi *review* baik dalam bentuk *hardcopy* maupun ke dalam *global software* KAP PASS (*e-working paper*)

Dalam keseluruhan penugasan di tempat magang, penulis diperlakukan sama seperti staf auditor (*junior*) yang lain. Selain didelegasikan tugas dengan porsi yang sama dengan seluruh anggota tim, penulis juga memiliki hak dan tanggung jawab yang tidak jauh berbeda namun dengan tanggung jawab yang

sedikit lebih ringan dibandingkan dengan karyawan tetap dan tidak semua hak bisa diperoleh oleh penulis seperti junior auditor yang lain.

1.6 Perumusan dan Pembatasan Masalah

Pengukuran biaya persediaan membantu perusahaan menilai seberapa nilai moneter setiap item produksi yang menjadi komponen persediaannya (Warren, Reeve, Duchac 2006). Persediaan adalah *current asset* yang sangat besar dalam suatu bisnis, karenanya pengukuran yang tepat penting agar penjualan dan biaya-biaya produksi yang dikeluarkan sesuai sehingga perusahaan dapat membuat keputusan bisnis yang tepat.

Permasalahan pokok dalam persediaan adalah penentuan jumlah biaya yang diakui sebagai aset dan perlakuan akuntansi selanjutnya atas aset tersebut sampai pendapatan terkait diakui. Oleh karena itu, penulis merasa tertantang untuk mengulas sistem persediaan perusahaan klien tempat penulis melaksanakan kegiatan magang.

Selama ditugaskan melaksanakan *review* tengah tahun laporan keuangan periode Januari hingga Juni 2011, penulis mendapat banyak pengalaman karena terdapat beberapa temuan yang membuat penulis harus berupaya menyelesaikan masalah temuan tersebut. Dengan dibantu oleh senior, penulis mendapat pemahaman yang mendalam tentang persediaan.

Penulis mengumpulkan data-data untuk keperluan penulisan laporan magang yang diperoleh dari data klien dan perusahaan tempat magang selama melaksanakan proses *review* dan telah mendapat persetujuan baik dari klien maupun perusahaan tempat magang dengan menaati ketentuan kerahasiaan data yang berlaku.

1.7 Metode Penulisan Laporan Magang

Laporan magang ini dibuat dengan menggunakan metode studi pustaka untuk teori-teori pendukung dan observasi langsung dalam praktik pencatatan dan metode biaya persediaan yang dilakukan oleh klien PSS.

1.8 Sistematika Penulisan

Laporan magang ini disusun dengan sistematika sebagai berikut:

- BAB 1: Pendahuluan, membahas mengenai latar belakang penulisan laporan magang, tujuan penulisan laporan magang, manfaat pelaksanaan magang, tempat dan waktu pelaksanaan magang, pelaksanaan program magang, perumusan dan pembatasan masalah, metode penulisan laporan magang, dan sistematika penulisan.
- BAB 2: Profil Perusahaan, baik perusahaan tempat magang dilaksanakan (Ernst & Young Indonesia) maupun perusahaan klien yang dijadikan bahasan dalam laporan magang PT RSC.
- BAB 3: Landasan Teori, membahas teori yang mendasari pembahasan permasalahan yang ada. Dalam hal ini landasan teori didasarkan pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), jurnal ilmiah, dan *text book* dari perkuliahan yang telah didapat.
- BAB 4: Pembahasan, membahas mengenai sistem pengukuran biaya persediaan perusahaan klien. Analisis dilakukan dengan membandingkan sistem biaya persediaan yang dilakukan oleh klien melalui kenyataan yang ditemukan dalam proses *review* laporan keuangan dengan teori yang telah dibahas di Bab 3.
- BAB 5: Penutup, memberikan kesimpulan dari seluruh isi laporan dan juga saran-saran terkait dengan permasalahan yang ada.

BAB 2

PROFIL PERUSAHAAN

2.1 Profil KAP Purwanto, Suherman dan Surja

Kantor Akuntan Publik Purwanto, Suherman dan Surja (selanjutnya disingkat KAP PSS) merupakan afiliasi dari salah satu *Big Four* KAP, yaitu Ernst & Young. Perusahaan ini telah beroperasi di Indonesia lebih dari 30 tahun dalam penyediaan rekomendasi terbaik agar sebuah usaha atau bisnis menjadi lebih efektif di lingkungan bisnis Indonesia yang dinamis. KAP PSS memiliki kantor di dua kota besar di Indonesia yaitu Jakarta dan Surabaya dengan kantor pusat berada di kawasan strategis ibukota, tepatnya di Gedung Bursa Efek Indonesia.

KAP PSS memiliki motto "*Quality in everything we do*" dan mendasarkan organisasi globalnya pada integritas dan kompetensi profesional. Beberapa industri yang menggunakan pelayanan yang disediakan oleh KAP PSS antara lain adalah bank dan lembaga keuangan, asuransi, minyak dan gas, logam dan pertambangan, telekomunikasi dan media, teknologi, pemerintah dan perusahaan non profit, konstruksi dan *real estate*, transportasi, manufaktur, farmasi, dan *consumer products*.

Pada tanggal 17 Juni 2010, KAP ini secara efektif berganti nama dari Purwanto, Sarwoko dan Sandjaja menjadi Purwanto, Suherman dan Surja. Perubahan ini telah disetujui oleh Menteri Keuangan Republik Indonesia. Keanggotaan KAP PSS dengan EY global maupun praktik di Indonesia tidak mengalami perubahan sama sekali.

Jasa-jasa yang disediakan oleh KAP PSS terbagi menjadi empat bidang utama, yaitu:

1. *Assurance and Advisory Service*

Merupakan jasa yang terkait dengan pemberian keyakinan akan kewajaran informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan klien. Bagian ini juga memberikan saran-saran kepada perusahaan klien mengenai hal-hal yang terkait dengan masalah keuangan, operasional, dan keunggulan kompetitif.

Assurance and Advisory Service terbagi menjadi dua divisi, yaitu *Assurance and Advisory Business Service (AABS)* dan *Technology and Security Risk Services (TSRS)*.

Divisi AABS adalah divisi yang menyediakan jasa audit keuangan, audit operasional, pemeriksaan terbatas dan pemeriksaan tengah tahun laporan keuangan, kompilasi dan persiapan pembuatan laporan keuangan, dan lain-lain. Divisi ini terdiri dari lima grup, yaitu grup A, B, C, D, dan E, dimana masing-masing menangani klien yang dimiliki oleh masing-masing partner yang ada di grup tersebut. Pendekatan audit yang dijalankan oleh KAP PSS merupakan pendekatan audit berbasis risiko yang mempertimbangkan pengendalian internal klien untuk mendukung audit atas laporan keuangan klien. Jasa yang diberikan oleh divisi TSRS adalah memberikan solusi bagi perusahaan untuk meminimalisasi risiko teknologi informasi dan memaksimalkan nilai tambah yang bisa diberikan dari investasi teknologi informasi yang dilakukan oleh perusahaan.

2. *Business Risk Service*

Bidang ini membantu perusahaan agar mampu mencapai strategi prioritas dan membuat kemajuan yang meningkatkan *sustainability* perusahaan. Dengan mengukur pencapaian dan mengidentifikasi strategi dalam mengantarkan kebutuhan nilai-nilai perusahaan, perusahaan akan mampu menghadapi kompetisi dan meraih kesuksesan di industrinya. Jasa yang diberikan antara lain: perencanaan strategik, manajemen risiko, audit internal, penerapan *good corporate governance*, pengelolaan sistem operasional, dan teknologi informasi. Dalam perencanaan strategik, KAP PSS membantu perusahaan mengidentifikasi, merencanakan, dan mengelola aspek penting dari kegiatan bisnis perusahaan.

3. *Transaction Advisory Service*

Bidang ini terkait dengan proses pengambilan keputusan yang harus dilakukan perusahaan. KAP PSS membantu perusahaan untuk mengambil keputusan yang tepat dengan memberikan saran mengenai strategi modal dan keuangan, menyediakan tenaga ahli untuk eksekusi transaksi, serta

memberikan pengetahuan mengenai transaksi tertentu sehingga transaksi menjadi lebih efisien dan dapat mencapai tujuan strategis perusahaan.

4. Tax Service

Jasa pajak yang diberikan oleh bidang ini meliputi pemberian pemahaman kepada perusahaan mengenai peraturan perpajakan yang berlaku di Indonesia dan bagaimana penerapannya di perusahaan agar perusahaan tidak melakukan pelanggaran. Selain itu, jasa ini memberikan solusi tajam dan wawasan praktis dari pengetahuan teknis dan bisnis perusahaan sehingga pajak dapat sekaligus menyesuaikan kebutuhan perusahaan.

2.2 Profil PT RSC Sebagai Klien

PT RSC (selanjutnya disebut perusahaan) didirikan pada tanggal 22 Desember 1992 dalam rangka Penanaman Modal Asing, sesuai dengan Undang-undang No. 1 tahun 1967. Perusahaan ini didirikan berdasarkan akta notaris Benny Kristianto, S.H. No. 246 dan disetujui oleh Menteri Kehakiman pada tanggal 26 Juli 1993, serta telah diumumkan dalam Berita Negara tertanggal 4 Februari 1994. Perusahaan ini memulai kegiatan operasinya pada tahun 1993. Total karyawan permanen PT RSC berjumlah 687 orang.

Anggaran dasar perusahaan telah mengalami perubahan dari waktu ke waktu, yang terakhir adalah mengenai perubahan status perusahaan menjadi *limited liability company (LLC)* pada tahun 2008, yaitu bentuk hukum yang menggabungkan partnership dan korporasi. Struktur ini memberikan fleksibilitas di mana partner diberikan perlindungan *liability* penuh sehingga partner tidak bertanggung jawab secara personal terhadap aksi-aksi korporasi dan hutang perusahaan. Selain itu, terjadi juga perubahan komposisi Dewan Komisaris pada tahun 2009.

Pada tahun 2010, terjadi transfer kepemilikan saham perusahaan dari perusahaan asing ke grup perusahaan Indonesia sehingga struktur kepemilikan PT RSC menjadi 60% dimiliki perusahaan Indonesia sementara 40% sisanya dimiliki perusahaan asal Jepang. Pemegang saham mayoritas bertanggung jawab atas manajemen PT RSC sehingga memiliki pengaruh, kendali dan dukungan finansial

yang kuat untuk mengoperasikan bisnis dengan ekspektasi tinggi akan kontribusi terhadap grup. Sementara perusahaan Jepang bertindak sebagai *technical advisor*, yaitu pemberi saran teknis dan solusi permasalahan yang terjadi sehubungan dengan aktivitas produksi.

Detail kepemilikan perusahaan pada tahun yang berakhir 31 Desember 2009:

- Perfect Wealth Investments Ltd. - British Virgin Island dengan kepemilikan sebesar 60%
- Rengo Company Ltd., - Japan dengan kepemilikan 40%

Struktur kepemilikan setelah transfer saham pada tanggal efektif 6 Januari 2010 menjadi:

- PT Indofood CBP Sukses Makmur, Tbk dengan kepemilikan 60%
- Rengo Company Ltd., - Japan, kepemilikan tetap sebesar 40%

Ruang lingkup kegiatan PT RSC adalah memproduksi kemasan karton/kardus (*corrugated box*) untuk berbagai produk sesama anak perusahaan (selanjutnya disebut *related party*) dan pihak luar. Pelanggan PT RSC berasal dari berbagai industri seperti industri makanan dan minuman, elektronik, keramik, dan lain-lain. Kemasan karton tersebut umumnya dihasilkan dari pemrosesan *corrugated fiberboard*, yaitu material yang berbahan dasar kertas yang terdiri atas satu lembar kertas bergelombang (*fluted corrugated*) dan satu atau dua lembar kertas berkontur datar (*flat linerboards*). Setiap produknya dirancang sesuai dengan pesanan pelanggan untuk memenuhi kebutuhan khusus akan setiap produk yang dihasilkan pelanggan.

Kantor pusat PT RSC berlokasi di Poris Plawad, Tangerang. PT RSC memiliki pabrik yang tersebar di tiga kota di Indonesia yaitu Tangerang, Surabaya dan Semarang. Pabrik Tangerang adalah pabrik terbesar yang mempunyai tiga gudang (*warehouse*) yang terletak di Poris Plawad, Daan Mogot, dan Cikarang. Sementara untuk Semarang dan Surabaya, pabriknya sudah tergabung dengan *warehouse*. Pemasok utamanya sebagian besar adalah produsen kertas sementara sebagian lainnya adalah produsen bahan baku pelengkap. Perusahaan juga

tergantung pada pihak luar yang berperan untuk pengiriman barang kepada pelanggan.

Pernyataan visi PT RSC adalah menjadi pemimpin pasar di industri *container* terutama *corrugated box* dalam lingkup Asia-Pasifik. Untuk mencapai visi tersebut, PT RSC memiliki misi sebagai berikut:

- meningkatkan volume penjualan
- mengembangkan jaringan distribusi yang luas dan mendalam
- meningkatkan pangsa pasar dan mencari kesempatan di pasar internasional
- meningkatkan kualitas produk dan mengurangi produk yang cacat
- meningkatkan penjualan dan efisiensi biaya

Untuk mencapai visi dan misi tersebut, perusahaan melakukan berbagai strategi di antaranya:

- memahami kebutuhan pelanggan dan dapat mengeksekusi rencana untuk memenuhi kebutuhan dan ekspektasi pelanggan yang berubah-ubah
- melakukan survei pasar domestik secara intensif dalam rangka memperoleh kesempatan dan meningkatkan pangsa pasar
- mencari kesempatan untuk mengeksport produknya ke pasar internasional
- menggunakan kontrak pembelian dengan pemasok-pemasok utama untuk mendapatkan berbagai keuntungan seperti diskon dari pemasok/vendor
- meningkatkan efisiensi dengan mengontrol biaya operasional
- menghasilkan produk yang berkualitas tinggi dengan harga yang kompetitif
- mengeliminasi biaya rantai pasokan melalui program restrukturisasi seperti konsolidasi pabrik karena biaya produksi di Semarang dan Surabaya lebih rendah daripada di pabrik Tangerang

Perusahaan saat ini sedang dalam kondisi baik karena didukung karakteristik ekonomi di mana permintaan *corrugated box* dunia diproyeksikan meningkat 3.4% setiap tahunnya sampai dengan tahun 2013. Kenaikan permintaan disebabkan karena kenaikan stabil per tahunnya dari produksi makanan, minuman, kosmetik, dan industri lainnya yang dihasilkan oleh pelanggan utama perusahaan sehingga pada akhirnya berpengaruh pada bisnis PT RSC.

Kinerja keuangan perusahaan dilihat dari indikator utama yaitu *operating income* dan *net income*. Pencapaian tersebut kemudian dianalisis dari setiap *cost center*. Selain itu, manajemen perusahaan juga selalu mengawasi dan meninjau pencapaian penjualan dan unit produksi tiap tahunnya berdasarkan target yang tiap tahunnya meningkat. Manajemen melakukan *review* atas rencana produksi dan hasil produksi yang dicapai, sistem pengiriman dan penjualan kepada pelanggan juga program marketing untuk meningkatkan penjualan. PT RSC telah mendapatkan sertifikasi ISO 9001:2000 atas proses, desain, dan sistem manajemennya.

Berikut adalah kebijakan akuntansi utama yang diterapkan oleh perusahaan:

- Persediaan dinyatakan dengan *lower of cost* atau *net realizable value*. Biaya ditentukan dengan metode rata-rata tertimbang. *Net realizable value* adalah perkiraan harga jual dalam keadaan umum bisnis, dikurangi dengan biaya untuk menyelesaikan dan biaya yang diperlukan untuk menjual barang. Efektif tanggal 1 Januari 2009, Perusahaan menerapkan PSAK No. 14 (Revisi 2008) tentang Persediaan yang menggantikan PSAK No. 14 (1994). PSAK revisi ini menyediakan panduan tentang penentuan biaya dan pengakuan selanjutnya sebagai beban, termasuk setiap penurunan menjadi nilai realisasi bersih, serta panduan rumus biaya yang digunakan untuk menentukan biaya persediaan. Penyisihan untuk persediaan yang usang ditetapkan berdasarkan penelaahan berkala atas nilai realisasi dan kondisi fisik persediaan.
- Aset tetap kecuali hak atas tanah dinyatakan dengan harga perolehan dikurangi akumulasi depresiasi dan rugi penurunan nilai (*impairment*). Biaya diakui dengan nilai tercatat dari *property, plant and equipment* sebagai penggantian jika kriteria pengakuan telah dipenuhi.
- Seluruh biaya perbaikan dan perawatan lainnya yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dapat diakui saat *profit* atau *loss* terjadi. Sementara untuk depresiasi dihitung dengan metode garis lurus atas perkiraan masa manfaat aset.

- Penerimaan dari kegiatan penjualan diakui ketika barang diterima, risiko dan manfaat dari kepemilikan telah dipindahtangankan ke pelanggan. Biaya dan beban biasanya diakui ketika transfer tersebut terjadi.
- Pada tanggal efektif 1 Januari 2010, perusahaan telah menerapkan PSAK 50 (Revisi 2006) tentang “Penyajian dan Pengungkapan Instrumen Keuangan”, dan PSAK 55 (Revisi 2006), tentang “Pengakuan dan Pengukuran Instrumen Keuangan”

Beberapa *stakeholder* utama memiliki pengaruh besar terhadap produksi. Tindakan pelanggan dapat secara langsung mempengaruhi keputusan dan variasi produk dan harga. Kelompok pelanggan yang besar secara bersama-sama dapat langsung mendesak pengaruh yang signifikan terhadap keputusan manufaktur. Dari sisi pesaing, pasar lokal sangat kompetitif di mana perusahaan multinasional dan banyak operator lokal lainnya berkompetisi untuk menyediakan produk dengan harga yang kompetitif. Hubungan dengan pemasok secara langsung berpengaruh terhadap ketersediaan bahan baku, yang kemudian akan mempengaruhi efisiensi produksi dan harga faktor produksi. Oleh karena itu, kualitas pemasok menjadi perhatian utama perusahaan.

KAP PSS mendefinisikan faktor sukses penting PT RSC sebagai berikut:

- Penciptaan efisiensi biaya melalui pengembangan produksi yang berkelanjutan dan memanfaatkan fasilitas yang diberikan oleh *supplier* untuk mengurangi biaya untuk memperoleh bahan mentah
- Pemahaman fundamental akan permintaan dan preferensi pelanggan dalam mengembangkan dan memasarkan produk-produknya secara efisien.

Pada 1 April 2010, perusahaan RSC menerapkan sistem SAP di kantor pusat Tangerang yang terintegrasi dengan grup induk perusahaan dan anak perusahaan lainnya. Perpindahan SAP di perusahaan tidak turut diimplementasikan pada modul *costing* karena *costing* tidak dapat dijalankan dengan baik di jenis produksi yang terspesialisasi. Untuk tambahan atau perubahan informasi dan pemeliharaan sistem dilakukan secara langsung oleh kantor pusat grup perusahaan. Anak perusahaan memiliki akses terbatas untuk mengubah sistem karena mereka harus meminta otorisasi terlebih dahulu kepada kantor pusat perusahaan induk.

BAB 3

LANDASAN TEORI

3.1. Definisi Persediaan

Persediaan adalah aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal, sedang dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan, atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa (PSAK 14 revisi 2008). Persediaan meliputi barang yang dibeli dan dimiliki untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakup barang jadi yang diproduksi, atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi, termasuk bahan dan perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi.

Persediaan berguna untuk memenuhi permintaan pasar, menunjang kelancaran operasi, melindungi dari kehabisan barang produksi (*stock out*), menahan keluarnya produk ke pasar untuk berjaga-jaga (spekulasi), dan sebagainya. Persediaan sering menjadi bagian yang paling diperhatikan dalam neraca dan merupakan salah satu akun yang menyedot modal kerja terbesar. Namun, pada kenyataannya persediaan merupakan komponen yang paling sulit dihitung karena jumlahnya besar, jenisnya banyak, dan terletak di beberapa lokasi penyimpanan sehingga membutuhkan pengendalian dan sistem penghitungan biaya yang andal dan sesuai dengan karakteristik produksi perusahaan.

3.1.1 Pengukuran Persediaan

Menurut PSAK 14 revisi tahun 2008, persediaan diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih mana yang lebih rendah (*the lower of cost or net realizable value*). Nilai realisasi bersih (neto) adalah estimasi harga jual dalam kegiatan usaha biasa dikurangi estimasi biaya penyelesaian dan estimasi biaya yang diperlukan untuk menghasilkan penjualan. Dengan kata lain, nilai realisasi netto mengacu kepada jumlah netto yang entitas harapkan untuk direalisasi dari penjualan persediaan dalam kegiatan usaha biasa. Nilai wajar mencerminkan jumlah di mana persediaan yang sama dapat dipertukarkan antara pembeli dan penjual yang berpengetahuan dan berkeinginan di pasar dan dalam suatu transaksi

yang wajar. Nilai realisasi neto untuk persediaan bisa tidak sama dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, dikarenakan perbedaan pandangan perusahaan sebagai produsen dan pembeli.

Estimasi nilai realisasi neto didasarkan pada bukti terandal yang tersedia dengan mempertimbangkan fluktuasi harga atau biaya yang langsung terkait dengan peristiwa yang terjadi setelah akhir periode sepanjang peristiwa tersebut menegaskan kondisi yang ada. Oleh karena itu, jika terjadi penurunan nilai persediaan akibat keusangan atau turunnya harga jual, atau biaya produksi di atas estimasi biaya penyelesaian, penurunan tersebut menjadi pengurang nilai realisasi neto agar konsisten dengan pernyataan bahwa aset tidak dinyatakan melebihi perkiraan jumlah yang dapat direalisasi dari penjualannya.

Penurunan dapat dilakukan untuk setiap unit persediaan atau item per item atau kelompok persediaan yang serupa ataupun berkaitan. Penurunan yang terjadi langsung dibebankan pada periode berjalan atau dengan kata lain menambah beban persediaan. Sementara pemulihan nilai akan diakui sebagai pengurang jumlah beban persediaan. Nilai realisasi bersih yang telah ditentukan harus ditinjau kembali pada setiap periode berikutnya.

Berdasarkan pemahaman akan komponen persediaan perusahaan dan proses produksinya, sistem akuntansi biaya dan metode penentuan biayanya, barulah ditentukan prosedur *review* yang akan dilakukan. Prosedur *review* secara substansial lebih sedikit daripada yang dibutuhkan untuk audit karena *review* memberikan keyakinan atas penyajian dalam laporan keuangan yang lebih terbatas daripada audit. Oleh karena itu, prosedur utama yang diperlukan untuk melakukan *review* adalah bertanya dengan klien dan prosedur analitis (Arens, et. al., 2009). Untuk persediaan yang terkait dengan valuasi persediaan, akuntan¹ harus memperhatikan tiga aspek. Pertama, metode yang digunakan harus sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Kedua, aplikasi metode tersebut harus konsisten dari period ke periode. Ketiga, perbandingan biaya persediaan dengan nilai pasar harus dipertimbangkan.

¹ *review* tidak harus dilakukan oleh auditor (Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review, 2011)

Prosedur yang umumnya dilakukan untuk review valuasi persediaan yaitu pengujian harga bahan baku mentah, *work in process*, dan barang jadi. Setelah itu, dilakukan pengujian *lower of cost or market*, harga jual, dan keusangan persediaan untuk mendapatkan keyakinan bahwa persediaan dicatat pada nilai realisasinya. Selain itu, prosedur analitis yang paling umum adalah membandingkan *gross margin* dan *turnover* persediaan (COGS dibagi persediaan rata-rata dengan periode sebelumnya). Prosedur ini dilakukan untuk meyakinkan tidak ada salah saji terkait dengan keusangan persediaan yang berdampak pada nilai persediaan dan harga pokok produksi.

3.1.2 Komponen Biaya Persediaan

PSAK 14 revisi 2008 juga menjelaskan komponen biaya persediaan yang meliputi:

- Biaya pembelian, meliputi harga pembelian, bea masuk dan pajak lainnya. Termasuk juga biaya pengangkutan, biaya *maintenance*, dan biaya lainnya yang melekat terhadap perolehan barang jadi, bahan mentah, dan jasa sementara diskon dan rabat dikurangkan dari biaya pembelian.
- Biaya konversi, meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi seperti biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* produksi tetap dan variabel yang dialokasikan secara sistematis.
- Biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai (*present location and condition*)

Biaya yang tidak dimasukkan ke dalam persediaan:

- Jumlah pemborosan yang tidak normal
- Biaya penyimpanan kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum tahap produksi berikutnya
- Biaya administrasi dan umum
- Biaya penjualan

Dalam perusahaan, secara umum biaya dibagi dua, yaitu biaya produk dan biaya periode (Kieso, 2010). Biaya produk adalah biaya yang melekat pada persediaan dan dicatat dalam akun persediaan. Biaya ini berhubungan langsung dengan perpindahan barang ke lokasi bisnis pembeli dan perubahan barang tersebut menjadi barang yang siap dijual. Beban seperti ini mencakup ongkos pengangkutan barang yang dibeli, biaya pembelian, serta biaya produksi lainnya yang dikeluarkan dalam memproses barang ketika dijual.

Biaya periode (*period cost*) adalah biaya yang tidak berhubungan langsung dengan pembelian dan produksi barang. Beban penjualan dan beban umum serta administrasi termasuk dalam komponen biaya ini dan tidak dianggap sebagai bagian dari biaya persediaan karena tidak berhubungan langsung dengan proses produksi.

Pengalokasian *overhead* produksi tetap ke biaya konversi didasarkan pada kapasitas produksi normal. Kapasitas normal adalah produksi rata-rata yang diharapkan tercapai selama satu periode dalam keadaan normal, dengan mengecualikan kapasitas selama masa pemeliharaan yang direncanakan. Tingkat produksi aktual dapat digunakan jika jumlahnya mendekati kapasitas normal. *Overhead* yang tidak teralokasi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. *Overhead* produksi variabel dialokasikan pada unit produksi atas dasar penggunaan aktual fasilitas produksi.

Ketika proses produksi menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara simultan, dan biaya konversinya tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Perbandingan harga jual masing-masing produk dapat dijadikan dasar pengalokasian, baik pada tahap produksi saat produk dapat diidentifikasi maupun ketika proses produksi telah selesai. Apabila produk sampingan nilainya tidak material dibandingkan produk utama, nilai realisasi bersih produk sampingan tersebut menjadi pengurang biaya produk utama.

3.1.3 Rumus Biaya

Khusus untuk jenis persediaan yang tidak dapat diganti dengan jenis yang lain (*not interchangeable*) serta jasa yang dihasilkan dan dipisahkan untuk proyek khusus, dilakukan identifikasi khusus terhadap biaya masing-masing. Sementara untuk persediaan yang sifat dan jenisnya sama (*interchangeable*), dihitung dengan menggunakan rumus biaya:

- Masuk pertama keluar pertama/FIFO
- Rata-rata tertimbang/*weighted average*

Berdasarkan PSAK 14 revisi tahun 2008, rumus biaya masuk terakhir keluar pertama/LIFO tidak diperkenankan lagi terhitung efektif sejak 1 Januari 2009. Entitas harus menggunakan rumus biaya yang sama terhadap semua persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan yang sama. Untuk persediaan yang memiliki sifat dan kegunaan yang berbeda, rumusan biaya yang berbeda diperkenankan.

3.2 Penentuan Biaya Persediaan

Persediaan merupakan bagian yang signifikan dari aset lancar perusahaan karena persentasenya cukup tinggi dari total aset lancar. Oleh karena itu, penentuan jumlah biaya yang diakui sebagai aset menjadi salah satu isu penting dalam akuntansi persediaan. Yang tidak kalah pentingnya, persediaan juga dapat mempengaruhi besarnya laba. Salah saji nilai aset dalam laporan keuangan dapat berdampak pada kesalahan pengambilan keputusan.

Sebagai contoh adalah nilai persediaan yang disajikan dalam laporan keuangan lebih tinggi dari nilai yang seharusnya dilaporkan. Penyajian *overstated* ini dapat dideteksi dari proses penyajian yang tercantum dalam laporan keuangan. Akibat kelebihan penyajian tersebut, nilai harga pokok produksi menjadi lebih rendah dari nilai yang seharusnya dilaporkan (*understated*). Harga pokok produksi yang terlalu rendah akan berakibat pada penyajian laba yang lebih tinggi dari seharusnya untuk jumlah yang sama.

Mengacu pada kerangka dasar penyajian laporan keuangan, penyajian laba yang lebih tinggi berdampak pada penyajian informasi yang menyesatkan dan tidak andal sehingga merugikan pengambil keputusan. Dengan demikian, saat ini salah satu hal yang difokuskan dalam akun persediaan adalah bagaimanakah menentukan harga pokok penjualan yang dilaporkan dalam laporan laba rugi komprehensif. Di sini metode penentuan biaya produksi memegang peranan karena untuk menentukan harga pokok penjualan dibutuhkan data dari harga pokok produksi.

Sistem *costing* bertujuan untuk melaporkan jumlah biaya yang merefleksikan cara yang dipilih *cost object* (barang dan jasa) dalam menggunakan sumber daya yang dimiliki organisasi (Hongren, et. al. 2009). Penentuan biaya produk (*product costing*) merupakan proses pengakumulasian, pengklasifikasian dan pembebanan bahan langsung, tenaga langsung, dan biaya *overhead* pabrik ke produk atau jasa (Blocher, et. al. 1999). *Product costing* berguna untuk penentuan biaya produk atau jasa dan pengukuran persediaan, perencanaan manajemen, pengendalian biaya, dan evaluasi kinerja, dan pengambilan keputusan strategik dan operasional. Keputusan-keputusan strategik ini di antaranya:

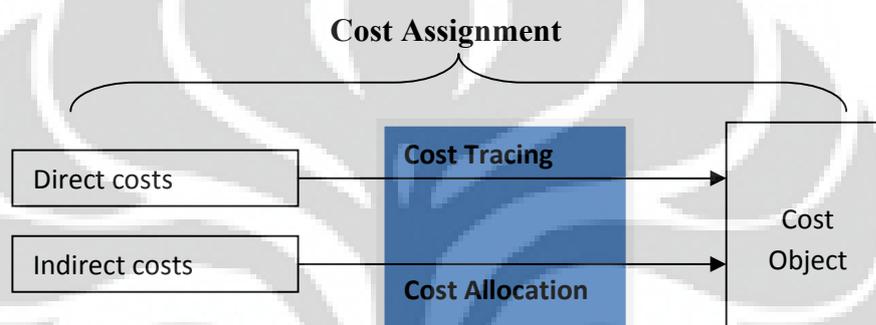
- menentukan harga jual produk atau jasa
- menilai dampak keuangan dari penambahan atau penghapusan produk, divisi atau suatu bagian dalam perusahaan
- memutuskan untuk membuat sendiri atau membeli barang yang akan dijual
- mengevaluasi kinerja produk, jasa, atau divisi

Beberapa istilah yang penting dan harus menjadi pertimbangan dalam pemilihan sistem biaya:

- *Cost object*, yaitu objek yang akan diukur jumlah biayanya, misalnya produk berupa barang dan jasa
- *Direct cost*, yaitu biaya terkait objek tertentu yang dapat langsung dibebankan secara ekonomis karena penambahan satu unit objek produksi mutlak harus mengeluarkan tambahan biaya
- *Indirect cost*, yaitu biaya terkait objek tertentu yang tidak bisa langsung dibebankan secara ekonomis karena pengeluaran biaya tersebut bisa saja tidak

hanya ditujukan untuk produksi satu objek tertentu sehingga untuk membebankannya menggunakan metode alokasi

- *Cost pool*, yaitu pengelompokkan item-item biaya tidak langsung yang dihubungkan menjadi dasar alokasi biaya tidak langsung.
- *Cost allocation base*, yaitu cara sistematis untuk menghubungkan satu atau kelompok-kelompok biaya tidak langsung dengan objek biaya. Biasanya perusahaan menggunakan pemicu biaya (*cost driver*) sebagai dasar alokasi biaya karena memiliki hubungan sebab-akibat dengan perubahan biaya tidak langsung dalam jangka panjang.



Gambar 3.1 Diagram Sistem Biaya

Sumber: Hongren, et. al., 2009

3.2.1 Metode Akumulasi Biaya

3.2.1.1 *Job Costing*

Dalam sistem ini, objek biaya adalah satu atau beberapa unit produk berbeda yang disebut *job*. Produk dan jasa bisa dihitung per unit, misalnya tipe mesin khusus dibuat untuk pelanggan, dan dapat juga untuk beberapa produk yang sama-sama memiliki karakteristik khusus. Setiap *job* ini biasanya membutuhkan jumlah sumber daya yang berbeda. Karena setiap produk dan jasa yang dihasilkan unik dan dapat dibedakan dengan jelas, biaya-biaya diakumulasikan secara terpisah pada setiap produk.

Pendekatan umum langkah-langkah *job costing*:

- 1) Identifikasikan *job* yang dipilih untuk menjadi objek biaya. *Job* tersebut berdasarkan dokumen sumber yaitu catatan asli yang mendukung entri jurnal dalam sistem akuntansi, salah satunya di antaranya adalah *job cost record* (*job cost sheet*), yaitu catatan dan akumulasi biaya yang dibebankan ke *job* tertentu, dimulai saat *job* tersebut mulai dikerjakan.
- 2) Identifikasikan biaya langsung dari *job*, yaitu:
 - *Direct materials*. Dokumen yang dibutuhkan untuk mengeluarkan material yang dibutuhkan untuk produksi keluar dari gudang yaitu *material-requisition record* yang mengandung informasi biaya material langsung yang digunakan untuk *job* tertentu dan di dalam departemen tertentu.
 - *Direct manufacturing labor*. Dokumen yang dibutuhkan adalah *labor-time record*. Namun, tenaga kerja yang digunakan untuk *maintenance* mesin dan kebersihan tidak dapat dihubungkan ke satu *job* tertentu. Oleh karena itu, biaya tersebut dimasukkan ke dalam *indirect manufacturing cost* dan menjadi komponen dari *manufacturing overhead cost pool* yang dialokasikan ke *job*.
- 3) Pilih dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke *job*. Biaya tidak langsung (*indirect costs*) adalah biaya yang diperlukan untuk produksi namun tidak dapat ditelusuri ke *job* tertentu, misalnya biaya supervisi, perbaikan dan perawatan mesin, dan sarana produksi lainnya. Biaya-biaya tersebut harus dialokasikan ke seluruh *job* melalui cara yang sistematis. Perusahaan sering menggunakan lebih dari satu basis alokasi biaya untuk mengalokasikan biaya tidak langsung karena *indirect costs* yang berbeda dihasilkan dari *cost driver* yang berbeda.
- 4) Identifikasikan biaya tidak langsung yang terasosiasikan dengan setiap dasar alokasi biaya. Kelompok-kelompok biaya tidak langsung ini sulit dicatat langsung pada *individual job*. Manajer pertama kali mengidentifikasi dasar alokasi biaya kemudian mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait pada setiap dasar alokasi biaya tersebut. Oleh karena itu, manajer harus memahami

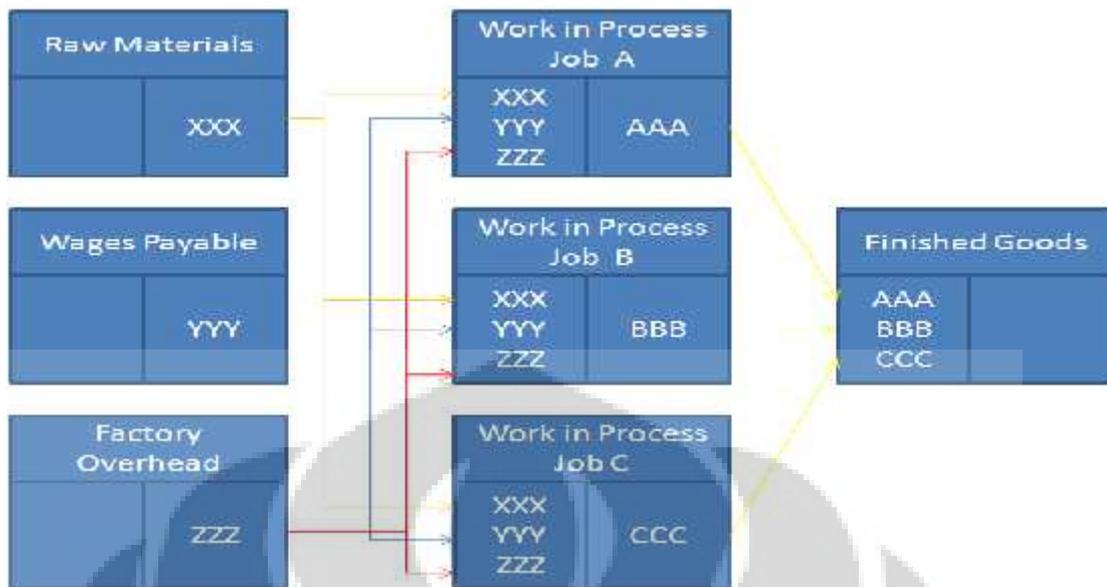
terlebih dahulu *cost driver* yaitu penyebab mengapa biaya tersebut muncul (misalnya *setup* mesin, memindahkan material, dan mendesain *job*) sebelum biaya yang terasosiasi dengan setiap *cost driver* ditentukan.

- 5) Hitung tarif (*rate*) per unit dari setiap dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke *job*. Untuk setiap *cost pool*, *actual indirect costs rate* dihitung dengan membagi total *actual indirect costs* (langkah 4) dengan total *actual quantity* dari dasar alokasi biaya (langkah 3).

$$\text{Actual manufacturing overhead rate} = \frac{\text{Actual manufacturing overhead cost}}{\text{Actual total quantity of cost-allocation base}}$$

- 6) Hitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke masing-masing *job*. Biaya tidak langsung dari setiap *job* dihitung dengan mengalikan jumlah aktual dari tiap alokasi biaya yang berbeda (satu dasar alokasi untuk setiap *cost pool*) yang terkait *job* dengan tarif biaya tidak langsung dari setiap dasar alokasi yang didapat dari langkah 5.
- 7) Hitung total biaya dari setiap *job* dengan menjumlahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung yang telah ditempatkan pada masing-masing *job*. Dengan demikian, dapat diketahui *gross margin* dari setiap *job* dengan mengurangkan total penjualan (*revenue*) dengan total biaya per *job*. Manajer dapat menggunakan perhitungan *gross margin* untuk membandingkan profitabilitas dari setiap *job* yang berbeda untuk mendapatkan pemahaman mengapa beberapa *job* memiliki profitabilitas yang rendah.

Job costing mencatat arus biaya perolehan persediaan yaitu saat: a) akuisisi material dan input manufaktur lainnya, b) konversi berbagai macam input menjadi barang setengah jadi (*work-in-process*), c) konversi menjadi barang jadi; dan d) penjualan barang jadi tersebut. *Job costing* juga membebankan biaya periodik seperti biaya marketing yang dikeluarkan.



Gambar 3.2 Alur Biaya Job Costing

Sumber: Hansen dan Mowen, 2007

Job costing memiliki peran strategis untuk perusahaan di antaranya:

- Pilihan perusahaan memilih strategi *low cost* atau diferensiasi. Jika strategi diferensiasi yang dipilih, perusahaan lebih sesuai menggunakan *job costing* karena manajemen berfokus pada *critical success factor*. Dengan metode ini, penelusuran biaya secara teliti ke dalam masing-masing produk yang unik dan terdiferensiasi sangat mungkin dilakukan.
- Keputusan perusahaan tentang dasar alokasi *overhead*. Isu strategis dalam metode *job costing* adalah pembagian *overhead* yang terlalu tinggi atau terlalu rendah jika perusahaan menghasilkan produk yang harganya ditentukan berdasarkan dua kondisi, yaitu pasar atau kontrak. Manajer cenderung untuk menentukan biaya terlalu tinggi dalam kondisi kontrak dan terlalu rendah jika produknya akan dilempar ke pasar dengan memilih dasar alokasi *overhead* yang memungkinkan tercapainya tujuan tersebut.
- Sistem biaya ini lebih cocok untuk perusahaan jasa, khususnya perusahaan jasa profesional di mana penelusuran biaya langsung bukan merupakan isu utama dan alokasi *overhead* tidak begitu kompleks sehingga akan membantu efektivitas manajemen.

3.2.1.2 Process Costing

Dalam sistem ini, objek biaya adalah sekumpulan unit produksi dan jasa yang identik dan diproduksi secara massal. Pada setiap periode, sistem *process costing* membagi total keseluruhan biaya produksi dengan total unit barang atau jasa yang diproduksi sehingga diperoleh biaya per unit. Dengan kata lain, biaya per unit adalah rata-rata biaya yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit barang atau jasa pada periode tertentu.

Dalam *process costing* muncul satu istilah yang harus dipahami yaitu unit ekuivalen. Unit ekuivalen adalah jumlah yang ditentukan atau diturunkan dari unit output yang:

- a) Mengambil kuantitas dari setiap input (faktor produksi) dari setiap unit yang selesai diproduksi atau dalam unit yang belum selesai diproduksi dalam *work in process* (WIP)
- b) Mengkonversi jumlah input menjadi jumlah unit output yang dapat dibuat dengan kuantitas input

Perhitungan unit ekuivalen diperlukan ketika seluruh unit fisik output tidak secara seragam diselesaikan selama periode akuntansi.

Hansen dan Mowen 2007 mendefinisikan lima langkah dalam sistem *process costing*:

- 1) Membuat ringkasan arus unit fisik output. Tujuannya adalah untuk melacak unit fisik produksi. Unit fisik adalah jumlah satuan unit yang berada dalam tiap tahap produksi. Analisis dilakukan dengan membuat daftar arus fisik yang terdiri atas unit yang masuk di awal dengan unit yang keluar menjadi barang akhir dan WIP akhir.
- 2) Menghitung output dalam unit ekuivalen. Setelah mendapat informasi unit fisik barang, unit ekuivalen dihitung dengan mengalikan unit fisik dengan persentase penyelesaian tahap produksi di departemen tersebut. Perbedaan metode *weighted average* dengan FIFO adalah unit ekuivalen WIP awal tidak

dihitung sebagai bagian dari total unit ekuivalen, hanya unit ekuivalen periode saat ini saja yang dihitung. Sementara *weighted average* menghitung seluruh unit ekuivalen yang masuk dalam tahap produksi karena menghitung kembali sisa unit ekuivalen dari pekerjaan periode sebelumnya dimasukkan menjadi unit periode ini.

- 3) Menghitung total *manufacturing cost*. Seluruh biaya yang dikeluarkan pada periode ini dalam rangka menghasilkan produk dihitung untuk selanjutnya dibagi dengan total unit ekuivalen. Perlu diingat bahwa biaya yang dikeluarkan untuk persediaan awal harus dikecualikan dari perhitungan *manufacturing cost* periode ini.
- 4) Menghitung valuasi persediaan. Total *manufacturing cost* dibagi dengan masing-masing unit ekuivalen dalam WIP dan barang jadi. Langkah ini akan memberi informasi pada manajemen berapa biaya yang terkandung per unit ekuivalen dalam tiap tahap produksi. Dengan mengalikan biaya per unit dengan total *manufacturing cost*, manajemen dapat mengetahui nilai persediaan (WIP dan barang jadi) awal, persediaan yang ditransfer ke gudang, dan persediaan akhir.
- 5) Membuat rincian rekonsiliasi biaya dengan menyiapkan *production report*. Laporan ini menunjukkan total biaya yang dibebankan ke dalam produksi periode ini. Selain itu, laporan ini juga memberikan informasi biaya WIP awal, persediaan barang jadi, dan WIP akhir sekaligus memberikan informasi biaya yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang.

Ilustrasi Perhitungan *Process Costing*

<i>Production Data:</i>	
<i>Units in process, July 1, 60% completed</i>	3000
<i>Units completed and transferred out</i>	8000
<i>Units in process, July 31, 30% completed</i>	2000
<i>Costs:</i>	
<i>Work in process, July 1</i>	\$ 5,010
<i>Costs added during the month</i>	\$14,240

Metode Weighted Average	<i>Physical</i>	
<i>Units to account for:</i>	<i>units</i>	
<i>Beginning work in process</i>	3000	
<i>Started during the period</i>	7000	
<i>Total units to account for</i>	10000	
	<i>Equivalent units</i>	
	<i>Materials</i>	<i>Conversion</i>
<i>Units accounted for:</i>		
<i>Transferred out</i>	8000	8000
<i>Ending work in process</i>	2000	600
<i>Total units accounted for</i>	10000	8600

Unit cost calculation	<i>Total</i>	
<i>Total costs (1)</i>	\$ 19,250	\$ 10,750
<i>Equivalent units (2)</i>	10000	8600
<i>Unit costs (1)/(2)</i>	\$ 2.10	\$ 1.25

Cost to account for		
<i>Beginning work in process</i>	\$ 5,010	
<i>Incurred during the period</i>	\$ 14,240	
<i>Total costs to account for</i>	\$ 19,250	

Cost accounted for	<i>Total</i>	
<i>Transferred out (8,000 x \$2.1)</i>		\$ 16,800
<i>Ending work in process</i>		
<i>Materials (2,000 x \$0.85)</i>	\$ 1,700	
<i>Conversion costs (600 x \$1.25)</i>	\$ 750	\$ 2,450
<i>Total costs accounted for</i>		\$ 19,250

Metode First In First Out (FIFO)	<i>Physical</i>
<i>Units to account for:</i>	<i>units</i>
<i>Beginning work in process</i>	3000
<i>Started during the period</i>	7000
<i>Total units to account for</i>	10000

Equivalent units

Units accounted for:		<i>Conversion</i>	
		<i>Materials</i>	<i>Costs</i>
<i>Beginning work in process</i>	3000	0	1200
<i>Transferred out</i>	5000	5000	5000
<i>Ending work in process</i>	2000	2000	600
<i>Total units accounted for</i>	10000	7000	6800

Unit cost calculation	Total		
<i>Total costs (1)</i>	\$ 19,250	\$ 5,740	\$ 8,500
<i>Equivalent units (2)</i>		7000	6800
<i>Unit costs (1)/(2)</i>	\$ 2.07	\$ 0.82	\$ 1.25

Cost to account for			
<i>Beginning work in process</i>	\$ 5,010		
<i>Incurred during the period</i>	\$ 14,240		
<i>Total costs to account for</i>	\$ 19,250		

Cost accounted for	Total		
<i>Beginning work in process</i>			
<i>Beginning costs</i>	\$ 5,010		
<i>Materials (0 x \$0.82)</i>	\$ -		
<i>Conversion costs (1,200 x \$1.25)</i>	\$ 1,500	\$ 6,510	
<i>Transferred out (5,000 x \$2.07)</i>		\$ 10,350	
<i>Ending work in process</i>			
<i>Materials (2,000 x 0.82)</i>	\$ 1,640		
<i>Conversion costs (600 x \$1.25)</i>	\$ 750	\$ 2,390	
<i>Total costs accounted for</i>		\$ 19,250	

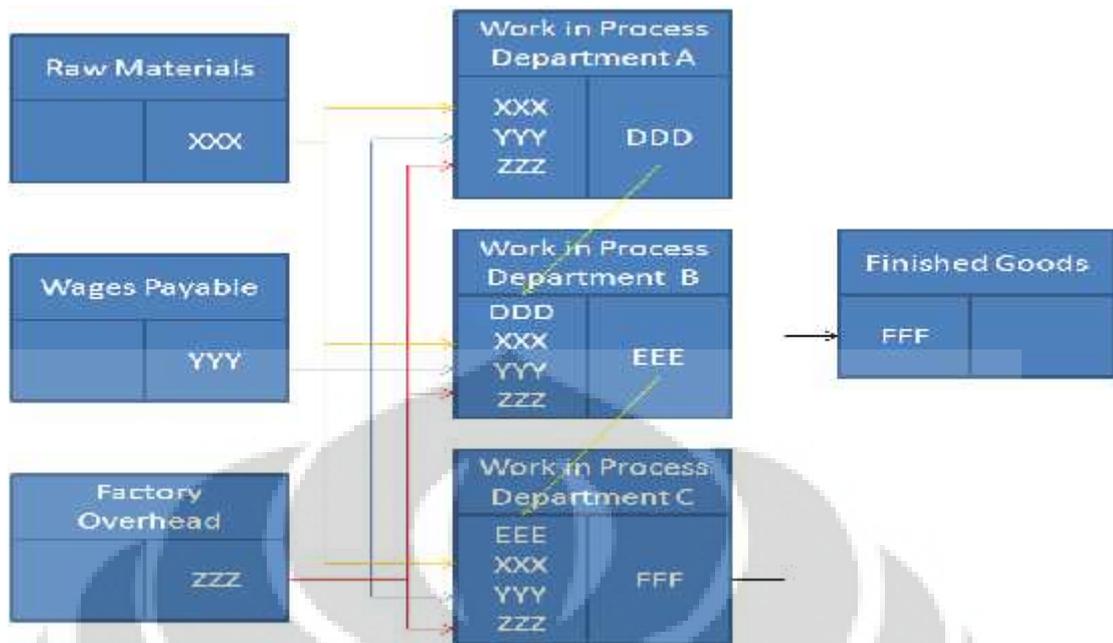
Seperti yang telah disinggung sebelumnya, *process costing* dapat dilakukan dengan dua metode, yaitu *weighted average* dan FIFO. Metode *weighted average* menghitung unit biaya dengan membagi total biaya di akun WIP (baik dari WIP awal atau dari pekerjaan unit yang dimulai selama periode tersebut) dengan total unit ekuivalen yang selesai pada tanggal berakhirnya periode, kemudian membebankan biaya rata-rata ke unit yang telah selesai dan ke unit persediaan WIP akhir.

Metode FIFO menghitung biaya per unit berdasarkan biaya yang dikeluarkan dan unit ekuivalen dari pekerjaan yang selesai dikerjakan di departemen tersebut selama periode tertentu. Metode ini juga memasukkan biaya persediaan WIP awal ke unit yang selesai pertama kali dan memasukkan biaya unit ekuivalen yang dikerjakan pertama untuk diselesaikan menjadi persediaan awal selama periode tersebut, kemudian baru untuk memulai dan menyelesaikan unit baru, dan terakhir untuk unit persediaan WIP akhir.

Transferred-in cost adalah biaya yang dikeluarkan di departemen sebelumnya yang diteruskan ke departemen selanjutnya sebagai biaya produk saat proses selanjutnya dalam siklus produksi dilakukan. *Transferred-in costs* diperlakukan seolah-olah jenis terpisah dari penambahan bahan baku di awal proses departemen selanjutnya.

Beberapa hal yang harus diingat dalam *transferred-in costs* adalah:

- Pastikan biaya transfer dari departemen sebelumnya dimasukkan dalam perhitungan biaya
- Dalam perhitungan basis FIFO, jangan mengabaikan biaya yang dibebankan ke dalam periode sebelumnya ke unit yang baru diproses di awal periode saat ini tetapi dimasukkan dalam unit transfer.
- Biaya unit dapat berfluktuasi dari periode ke periode. Oleh karena itu, unit transfer dapat mengandung biaya *batch* (kumpulan unit) yang diakumulasi di unit biaya yang berbeda.
- Unit dapat diukur dengan satuan berbeda di tiap departemen. Perhatikan ukuran tersebut terpisah antar departemen. Ukuran yang berbeda harus dikonversi ke ukuran departemen baru.



Gambar 3.3 Alur Biaya Process Costing

Sumber: Hansen dan Mowen, 2007

Process costing memiliki beberapa peran strategis bagi perusahaan di antaranya:

- Apabila strategi yang digunakan perusahaan adalah *cost leadership* dan biaya *overhead* sangat kompleks, perusahaan sebaiknya menggunakan sistem biaya proses berdasarkan aktivitas yang dapat memberikan informasi yang berguna bagi manajemen.
- Isu etik yang potensial pada sistem biaya proses karena keputusan perusahaan tentang (1) dasar untuk melakukan alokasi *overhead* dan (2) pembagian selisih *overhead* secara merata. Manajer mungkin saja terdorong untuk membebankan biaya terlalu tinggi untuk produk-produk yang berdasarkan biaya melalui pemilihan dasar alokasi atau metode pembagian selisih *overhead* untuk dapat mencapai hasil yang diinginkan.
- Penyediaan '*customer value*' yang baik merupakan strategi bisnis lain untuk mencapai keunggulan kompetitif. Pendekatan yang bisa digunakan adalah *value chain analysis* dalam *process costing*. Perusahaan dapat bekerja sama dengan *supplier* dalam rangka memperbaiki efisiensi penjadwalan produksi.

Tabel 3.1 Perbedaan *Job Costing* dengan *Process Costing*

<i>Job Costing</i>	<i>Process Costing</i>
1. Pada satu periode, banyak <i>job</i> berbeda dikerjakan sekaligus, dengan setiap <i>job</i> -nya memiliki kebutuhan produkis yang berbeda-beda.	1. Satu jenis produk diproduksi dengan basis berkelanjutan atau pada periode yang panjang. Tiap unit produk yang dihasilkan identik.
2. Akumulasi biaya berdasarkan masing-masing <i>job</i> .	2. Akumulasi biaya berdasarkan masing-masing departemen.
3. <i>Job cost sheet</i> adalah dokumen kunci untuk mengontrol akumulasi biaya berdasarkan <i>job</i> .	3. <i>Department production report</i> adalah dokumentasi ringkasan jumlah unit yang berpindah dari satu departemen ke departemen yang lain dan menunjukkan akumulasi dan pengeluaran biaya.
4. Biaya tiap unit dihitung tiap <i>job</i> di <i>job cost sheet</i> .	4. Biaya tiap unit dihitung per departemen di laporan produksi departemen.

Sumber: diterjemahkan dari Blochen, et. al., 2006

3.2.1.3 *Operation Costing*

Sistem penentuan biaya produk tidak selalu dimasukkan sepenuhnya ke dalam kategori *job costing* maupun *process costing*. Misalnya sebuah produsen mobil. Mobil-mobil dapat diproduksi dengan arus yang berkelanjutan seperti pada *process costing*, namun unit individualnya dapat dikustomisasi dengan spesifikasi tertentu, misalnya ukuran mesin, transmisi, sistem suara, dan lain-lain. *Hybrid costing* mengkombinasikan karakteristik *job costing* dan *process costing*. Sistem penentuan biaya produk seringkali didesain untuk menyesuaikan karakteristik khusus dari sistem produksi yang berbeda. Sementara banyak sistem produksi merupakan gabungan (*hybrid*), yaitu mempunyai beberapa fitur dari manufaktur berdasarkan *custom-order* dan fitur sisanya berdasarkan manufaktur produksi masal. Produsen yang relatif memiliki variasi produk yang beragam dan memiliki keterkaitan dekat dengan produk yang terstandarisasi cenderung menggunakan sistem *hybrid-costing*.

Operation costing adalah tipe yang paling umum digunakan dari sistem biaya campuran yang diterapkan pada produk-produk yang dihasilkan *per batch*

atau sejenisnya, namun tidak identik. Setiap *batch* produk tak jarang memiliki variasi dari satu desain dan harus melalui serangkaian tahap produksi berikutnya. Setiap unit produk diperlakukan sama dan menggunakan jumlah sumber daya yang sama, namun poin utamanya adalah tiap *batch* tidak harus mengikuti rangkaian produksi yang sama dengan *batch* lainnya. Kelompok produksi (*batches*) ini sering juga disebut *production runs*.

Sebuah operasi adalah metode yang terstandarisasi atau teknik yang dilakukan secara repetitif, seringkali pada bahan baku yang berbeda, dan menghasilkan jenis barang jadi yang berbeda. Dalam satu departemen sangat dimungkinkan ada beberapa proses operasi sekaligus. Sebagai contoh, produsen jas mempunyai proses pemotongan (*cutting*) dan proses *hemming* dalam satu departemen.

Sistem *operation costing* menggunakan pesanan pekerjaan yang menspesifikasikan bahan baku langsung yang dibutuhkan dan tahap-tahap operasi. Biaya produk dihitung dengan menggabungkan tiap *work order*. Bahan baku langsung diperlakukan dengan metode *job costing* karena secara spesifik diidentifikasi ke *work order* yang tepat. Sementara setiap unit diasumsikan memiliki jumlah biaya konversi yang sama sehingga total biaya konversi dibagi rata ke semua unit yang melalui masing-masing tahap produksi. Biaya rata-rata ini kemudian dibebankan ke tiap unit yang melewati tahap operasi tertentu. Unit-unit yang tidak melewati tahap operasi tertentu tidak memasukkan biaya dari tahap operasi tersebut. Kategori biaya dalam *operation costing* sebenarnya tidak hanya *direct material* dan *conversion cost*. Biaya dari setiap kategori diidentifikasi dengan *work order* spesifik menggunakan *job costing* atau *process costing* yang layak.

Manajer menganggap *operation costing* berguna untuk manajemen biaya karena berfokus pada pengendalian proses fisik dari sistem produksi perusahaan. Contohnya yaitu perusahaan dapat fokus pada bahan yang terbuang, berapa banyak barang setengah jadi yang dapat dihasilkan dari satu proses produksi, dan lain-lain.

Ilustrasi Sistem *Operation Costing*

Sebuah produsen pakaian memproduksi dua jenis *blazer* yaitu yang terbuat dari wol dan *polyester*. *Blazer* wol memiliki kualitas bahan baku yang lebih baik dan melewati tahap operasi yang lebih banyak daripada *blazer polyester*.

Informasi operasi dalam *work order* 423 untuk 50 *blazer* wol dan *work order* 424 untuk 100 *blazer polyester*:

	<i>Work Order 423</i>	<i>Work Order 424</i>
<i>Direct materials</i>	<i>Wool</i> <i>Satin full lining</i> <i>Bone buttons</i>	<i>Polyester</i> <i>Rayon partial lining</i> <i>Plastic buttons</i>
<i>Operations</i>		
1. <i>Cutting cloth</i>	<i>Use</i>	<i>Use</i>
2. <i>Checking edges</i>	<i>Use</i>	<i>Do not use</i>
3. <i>Sewing body</i>	<i>Use</i>	<i>Use</i>
4. <i>Checking seams</i>	<i>Use</i>	<i>Do not use</i>
5. <i>Machine sewing of collars and lapels</i>	<i>Do not use</i>	<i>Use</i>
6. <i>Hand sewing of collars and lapels</i>	<i>Use</i>	<i>Do not use</i>

Data biaya *work order* tersebut bulan Maret 2011 adalah sebagai berikut:

	<i>Work Order 423</i>	<i>Work Order 424</i>
<i>Number of blazers</i>	50	100
<i>Direct material costs</i>	\$6000	\$3000
<i>Conversion costs allocated:</i>		
<i>Operation 1</i>	580	1160
<i>Operation 2</i>	400	-
<i>Operation 3</i>	1900	3800
<i>Operation 4</i>	500	-
<i>Operation 5</i>	-	875
<i>Operation 6</i>	700	-
<i>Total manufacturing costs</i>	10080	8835

Sesuai dengan *process costing*, semua unit produk di tiap *work order* diasumsikan mengonsumsi jumlah identik dari biaya konversi operasi tertentu. Sistem *operation costing* menggunakan *budgeted rate* untuk menghitung biaya konversi dari tiap operasi. *Budgeted rate* untuk *Operation 1* (jumlah berdasarkan asumsi) sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Tarif } \textit{budgeted} \text{ biaya konversi 2011} &= \frac{\textit{budgeted} \text{ biaya konversi 2011}}{\text{untuk operasi 1} \quad \textit{budgeted} \text{ unit produk tahun 2011}} \\ &= \$232,000/20,000 \text{ unit} \\ &= \$11.6 \text{ per unit} \end{aligned}$$

Biaya konversi *budgeted* untuk *Operation 1* ini termasuk *labor*, *power*, *repairs*, *supplies*, *depreciation*, dan *overhead* lain. Jika tidak semua unit dalam *Operation 1* menerima biaya konversi yang berbeda-beda, tarif biaya konversi dihitung dengan membagi biaya konversi *budgeted* dengan unit ekuivalen biaya konversi, sama seperti *process costing*. Setelah itu biaya konversi dialokasikan ke tiap *work order* yang diproses di *Operation 1* dengan mengalikan tarif biaya konversi dengan jumlah unit yang diproses. Jika unit ekuivalen yang digunakan untuk mengkalkulasi tarif biaya konversi, maka biaya yang dialokasikan tiap *work order* harus berbasis unit ekuivalen.

Biaya bahan baku langsung secara spesifik diidentifikasi per *order*, seperti di dalam *job costing*. Inti dari *operation costing* adalah biaya operasi per unit diasumsikan sama berdasarkan *work order*, namun biaya bahan baku langsung bervariasi tergantung setiap pesanan.

Biaya produksi *blazer* ditransfer melalui operasi yang dilaluinya sampai menjadi barang jadi dengan cara biasa. Biaya ditambahkan selama tahun berjalan di akun *Conversion Costs Control* dan *Conversion Costs Allocated*. Selisih biaya konversi diperlakukan sama seperti *overallocated* atau *underallocated manufacturing overhead* di sistem *job costing*.

Operation costing diformulasikan untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk meningkatkan produktivitas dari setiap operasi. *Operation costing* dapat diaplikasikan jika informasi kualitatif dan kuantitatif akan input dan output dan biaya sumber daya yang dikeluarkan untuk setiap tahap operasi tersedia. Namun, jika tidak tersedia perhitungan biaya dapat dilakukan untuk gabungan beberapa operasi walaupun tidak dapat menganalisis secara akurat per operasi.

Deo (2001) dalam tesisnya menyatakan bahwa analisis produktivitas menggunakan *operation costing* membantu dalam hal area prioritas misalnya sumber daya, kegiatan operasi, sebagai strategi untuk mengurangi biaya produksi. *Operation costing* menyediakan informasi biaya untuk setiap sumber daya yang digunakan di setiap operasi dan total produksi sehingga dapat memahami produktivitas dan *trade-off* biaya antara sumber daya dan operasi produksi.

3.2.2 Metode Perlakuan Biaya *Overhead* Tetap

Variabel costing dan *absorption costing* perbedaannya terletak pada perlakuan biaya *overhead* tetapnya. *Variable costing* tidak memasukkan biaya tetap ke dalam biaya produksi karena biaya tetap bukan lagi merupakan fungsi produksi, melainkan fungsi waktu. Dalam *variable costing*, seluruh biaya produksi tetap dikecualikan dari biaya persediaan dan masuk ke dalam biaya periode saat dikeluarkannya. Sementara dalam *absorption costing*, seluruh biaya produksi tetap dimasukkan ke dalam biaya persediaan dan menjadi bagian dari harga pokok produksi di periode terjadinya penjualan.

Income statement berdasarkan variabel costing berdasarkan format *contribution margin* sehingga *operating income* ditentukan oleh tingkat unit penjualan sedangkan *absorption costing* menggunakan *gross margin* format. *Operating income* ditentukan oleh unit produksi, tingkat unit penjualan, dan level denominator yang digunakan untuk menempatkan *fixed costs*.

Manajer kemungkinan dapat memperbesar nilai persediaan barang jadi jika menggunakan *absorption costing* dan meningkatkan *operating income* dengan memproduksi lebih banyak unit persediaan. Produksi menyerap lebih banyak *fixed manufacturing cost* ke dalam persediaan dan mengurangi biaya yang

dibebankan pada periode tersebut. Kritik terhadap *absorption costing* menandai manipulasi *income* sebagai konsekuensi negatif dari perlakuan *fixed manufacturing cost* sebagai biaya perolehan persediaan.

Throughput costing memperlakukan seluruh biaya terkecuali biaya material langsung sebagai biaya pada periode saat terjadinya. Disebut juga sebagai *super-variable costing* karena merupakan bentuk ekstrim dari *variable costing* dimana hanya biaya bahan baku langsung yang dimasukkan sebagai biaya persediaan. *Throughput costing* menghasilkan jumlah biaya manufaktur yang lebih rendah yang dimasukkan dalam perolehan persediaan dibandingkan dengan *variable* dan *absorption costing*.

Klasifikasi menurut perlakuan biaya overhead pabrik tetap yaitu sistem biaya variabel (*variable costing*) atau sistem biaya penuh (*absorption costing*). Sistem biaya penuh memasukkan biaya *overhead* tetap sebagai bagian dari penghitungan biaya per unit. Biaya produk menyerap semua biaya produksi, baik yang tetap maupun yang variabel. Sebaliknya, sistem *variable costing* hanya memasukkan biaya produksi variabel dalam biaya produk dan memperlakukan biaya *overhead* tetap sebagai biaya periode (dimasukkan ke beban/*expense*).

3.2.3 Metode Pengukuran Biaya

Metode pengukuran biaya, yaitu sistem biaya sesungguhnya (*actual costing*), normal, atau standar. *Actual costing* menggunakan jumlah biaya yang sesungguhnya dikeluarkan untuk menghasilkan produk, meliputi biaya untuk bahan langsung, tenaga langsung, dan *overhead* pabrik. Sistem biaya ini jarang digunakan, karena dapat menghasilkan biaya produk per unit yang berfluktuasi dari periode ke periode atau bahkan dari *batch* ke *batch*. Fluktuasi ini dapat menimbulkan masalah yang serius dalam keputusan operasional atau bahkan keputusan strategik karena sistem ini tidak dapat menyediakan informasi tentang biaya produk per unit yang akurat secara tepat waktu.

Sistem *normal costing* menggunakan biaya aktual untuk bahan langsung dan biaya normal untuk biaya *overhead* menggunakan tarif (*rate*) yang telah ditentukan di awal periode produksi. Tarif tersebut dibebankan ke pusat biaya

berdasarkan tarif biaya *overhead* dan aktivitas pusat biaya. Tarif biaya *overhead* diperoleh dengan membagi biaya *overhead* yang dianggarkan per tahun dengan volume atau tingkat aktivitas yang dianggarkan. Dengan demikian, sistem ini memberikan taksiran biaya untuk memproduksi setiap *batch* produk secara tepat waktu.

Sistem *standard costing* menggunakan tarif biaya dan kuantitas untuk ketiga jenis biaya produksi (bahan langsung, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik. Biaya standar merupakan target biaya yang seharusnya dicapai oleh perusahaan yang ditetapkan di awal tahapan produksi. Sistem ini baik untuk pengendalian biaya, evaluasi kinerja, dan perbaikan proses produksi.

Untuk menentukan tarif *overhead standard costing*, langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- 1) Menentukan biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan untuk satu periode operasi
- 2) Memilih *cost driver* yang paling sesuai untuk membebankan biaya *overhead* pabrik
- 3) Memperkirakan jumlah total tingkat aktivitas dari *cost driver* yang telah dipilih untuk biaya operasi
- 4) Membagi biaya *overhead* pabrik yang dianggarkan dengan tingkat aktivitas yang diperkirakan dari *cost driver* yang dipilih untuk mendapatkan tarif *overhead*

Alasan menggunakan *normal costing* untuk tarif *overhead* adalah untuk menormalkan biaya *overhead* yang terkandung dalam tiap unit produk. Dengan melakukan normalisasi, yaitu membuat biaya rata-rata jangka panjang seperti tarif *overhead* per tahun, manajemen menghindari fluktuasi biaya per unit karena perubahan volume unit yang diproduksi.

Manajemen dapat mengetahui biaya produksi di awal untuk menentukan harga kepada konsumen. Beberapa komponen biaya *overhead* yang hanya dapat diketahui secara akurat setelah periode produksi berakhir. Informasi tersebut harus

menggunakan tarif yang telah ditentukan di awal produksi karena manajemen tidak dapat menunggu selama itu untuk membebaskan harga kepada konsumen.

3.4 Faktor-faktor yang Menentukan Metode Biaya

Agar dapat menentukan sistem biaya produk yang tepat, dalam memilih dan membuat rancangan biaya produk, akuntan manajemen hendaknya memerhatikan hal-hal berikut:

- Sifat bisnis, produk atau jasa yang dihasilkan, dan perubahan lingkungan manufaktur. Apabila variasi perbedaan produknya luas, sistem biaya yang digunakan biasanya *job costing* sedangkan untuk perusahaan dengan produk homogen selama jangka waktu yang panjang menggunakan *process costing*.

Standard costing cocok jika proses produksi atau aktivitas terjadi berulang-ulang. *Normal costing* dan *actual costing* banyak dijumpai dalam perusahaan kecil atau perusahaan baru, atau perusahaan yang membuat produk berdasarkan pesanan.

- Informasi manajemen yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan yang bersifat operasional. *Standard costing* menyajikan informasi yang lebih baik untuk pengendalian biaya, evaluasi kinerja, dan perbaikan proses. *Variable costing* cocok untuk pengendalian manajerial internal, perencanaan laba, dan pengambilan keputusan lainnya dibandingkan dengan *absorption costing*. Namun, untuk keperluan penyampaian informasi kepada pihak luar, lebih tepat jika menggunakan metode *absorption costing*.
- Biaya dan manfaat untuk memperoleh, merancang, memodifikasi, dan mengoperasikan sistem tertentu. *Job costing* lebih banyak membutuhkan waktu dan biaya untuk merancang dan mengoperasikan sistem tersebut dibandingkan dengan *process costing* karena memfokuskan lebih rinci pada suatu pesanan dan pusat biaya. Sistem *standard costing* lebih banyak membutuhkan waktu dalam perancangannya dibandingkan *actual costing* dan *normal costing* namun lebih sedikit membutuhkan waktu dalam pengoperasiannya. *Variable costing* lebih sulit perancangannya dibandingkan *absorption costing* namun lebih sedikit membutuhkan waktu dalam

pengoperasiannya karena tidak membutuhkan alokasi biaya *overhead* tetap ke produk atau jasa yang dihasilkan.

Undercosting terjadi jika produk dan jasa yang dihasilkan biayanya dinilai terlalu rendah dibandingkan dengan sumber daya yang dikonsumsi. Sebaliknya *overcosting* terjadi jika pelaporan biaya barang dan jasa lebih tinggi dari sumber daya yang dihabiskan untuk menghasilkan produk tersebut.

Konsekuensi strategis dari ketidakakuratan penentuan biaya tersebut adalah keputusan penentuan harga. Produk *undercosting* akan memicu *underpriced* sehingga meningkatkan *demand* produk tersebut namun malah akan menurunkan *profit*. Sementara produk yang *overcosted* akan menghilangkan pangsa pasar karena akan *overpricing* di antara pesaing produsen barang sejenis. Lebih buruknya adalah memicu pengalihan fokus manajer terhadap produk yang *overcosting* untuk dicari solusi dalam menurunkan biayanya padahal manajer seharusnya fokus terhadap produk yang *undercosting* karena menghabiskan sumber daya yang besar. Hal ini biasa disebut distorsi penentuan biaya produk (Kaplan, 1994).

Barbee (1998) dalam artikelnya menyatakan bahwa perusahaan harus memahami dan beranjak dari keterbatasan sistem biaya tradisional, karena jika tidak risiko ketidakakuratan biaya ini dapat menyusutkan profit margin. Bahkan jika sistem penentuan biaya yang canggih secara substansial dapat mengurangi distorsi biaya produk, tidak akan banyak membantu kecuali jika perusahaan dapat menggunakan informasi biaya dengan lebih baik dalam proses pengambilan keputusannya (Cagwin dan Bouwman, 2002). Perusahaan sebagian besar bergantung pada informasi biaya untuk valuasi persediaan atau pengukuran *profit* daripada tujuan pengambilan keputusan yang bergantung pada informasi biaya yang kurang akurat (Kaplan dan Cooper, 1998).

BAB 4

ANALISIS METODE BIAYA PERSEDIAAN

4.1 Gambaran Umum Persediaan PT RSC

Pada awal bulan April 2010, perusahaan mulai mengimplementasikan sistem SAP khusus di pabrik Tangerang sebagai *pilot project*. Sampai saat ini perusahaan menghadapi beberapa kendala dalam mengimplementasikan aplikasi SAP pada modul produksi dan penentuan biaya produksi. Penyebabnya yaitu modul tidak dapat bekerja dengan baik dalam mengkalkulasi biaya tiap aktivitas produksi dalam basis ketepatan waktu.

SAP terdiri dari banyak modul, dan modul *costing* belum dapat digunakan karena sistem baru ini tidak semudah mengganti sistem yang telah ada sebelumnya. Walaupun dengan memakai SAP lebih efisien, pada kenyataannya persiapannya membutuhkan waktu yang lama ditambah pada percobaan pertama (*trial*) terjadi kesalahan sistem, sementara aktivitas produksi perusahaan yang cepat tidak dapat menunggu sehingga manajemen memutuskan khusus untuk modul *costing* masih menggunakan metode manual. Dokumen dan jurnal yang mendukung perhitungan manual tersebut dihasilkan dari sistem lama yang telah digunakan sejak lama.

Atas dasar pertimbangan tersebut, penentuan biaya untuk harga pokok produksi dan persediaan masih menggunakan perhitungan manual. Oleh karena itu, tim KAP PSS harus memastikan perhitungan manual telah sesuai dilaporkan dengan menguji dan menghitung kembali perhitungan harga pokok produksi dan valuasi persediaan akhir. Berdasarkan pemahaman terhadap komponen persediaan perusahaan dan proses produksi serta pemahaman akan sistem akuntansi biaya dan metode biaya persediaan yang digunakan, auditor dapat melakukan pengujian yang sesuai atas perhitungan klien untuk bahan baku mentah, barang setengah jadi, dan barang jadi

Nilai persediaan termasuk di dalamnya nilai bahan baku mentah, *work in process*, dan barang jadi yang dihasilkan oleh metode biaya dan valuasi

perusahaan akan dimasukkan ke dalam *working balance sheet* (laporan posisi keuangan) sedangkan harga pokok produksi yang dihasilkan oleh metode biaya perusahaan akan dilaporkan ke dalam *working profit & loss* (laporan laba rugi). Dengan demikian, kebijakan internal perusahaan mengenai metode biaya akan mempengaruhi pelaporan eksternal.

Berikut ini adalah sub akun dari akun persediaan PT RSC:

1. *Finished Goods* terdiri atas semua barang yang telah melewati seluruh tahap produksi dan telah dilekatkan "Slip In" yang menunjukkan bahwa barang telah siap untuk dikirim ke pelanggan. Petugas *slip in* memiliki pekerjaan rutin untuk mentransfer semua barang dari area produksi yang siap dikirimkan ke area barang jadi.
2. *Allowance of slow moving* terdiri atas suku cadang yang mempunyai umur pergerakan yang lambat dan perusahaan bersiap-siap akan membuang atau menjualnya.
3. *Raw Material* terdiri atas beberapa jenis kertas. Jenis kertas yang biasanya digunakan adalah *kraft liner*, *medium liner*, dan *white liner*. Setiap jenis kertas memiliki bobot dan lebar yang berbeda-beda. *Corrugated Fiberboard* adalah material kertas terdiri dari lembar galur kertas dan satu atau dua yang diposisikan *flat/horizontal* sebagai penopang. Jenis kertas ini biasa dalam produksi untuk kotak *corrugated* dan *shipping container*.
4. *Work in process* terdiri atas barang yang masih harus diproses di departemen produksi sebelum dikirim ke pelanggan. Sejak implementasi SAP, staf produksi selalu harus meyakinkan seluruh barang yang selesai dari departemen produksi dicatat ke dalam berita tertulis atau gudang *finished goods*.
5. *Sub Material* terdiri atas bahan baku yang diperlukan untuk proses produksi namun bukan termasuk bahan baku utama.
6. *Sparepart* terdiri atas suku cadang yang dibutuhkan oleh mesin tertentu. Sejak implementasi SAP, perusahaan mengklasifikasikan antara suku cadang yang hanya dapat digunakan oleh mesin tertentu dengan suku cadang yang dapat digunakan lebih dari satu jenis mesin. Untuk suku cadang yang dapat

digunakan lebih dari satu jenis mesin, PT RSC mengklasifikannya sebagai *office supplies*.

7. *Material in transit* sebagian besar berupa selisih jumlah material yang berasal dari perbedaan antara laporan SAP dengan laporan manual.

4.2 Metode Penentuan Biaya Persediaan

PT RSC menggunakan metode biaya tertimbang rata-rata dalam mengasumsikan aliran biaya persediaannya. Rentang waktu analisis yang dilakukan adalah produksi di akhir bulan Juni. PT RSC menggunakan basis produksi satu tahun dari Januari sampai Desember. Artinya, dari bulan Januari sampai Juni perusahaan sudah melakukan produksi aktual untuk 6 bulan atau setengah basis produksi, sementara Juni sampai Desember adalah produksi menurut *budget*.

Sementara pembatasan ruang lingkup analisis yang dilakukan untuk metode biaya persediaan yaitu per cabang karena walaupun aktivitas produksinya hampir seragam, masing-masing cabang memiliki fasilitas produksi yang berbeda, seperti pabrik, kualifikasi mesin, dan *sparepart*. Selain itu, kebijakan akuntansi yang terdesentralisasi sehingga menganalisis satu perusahaan menjadi kurang relevan. Namun, ruang lingkup untuk analisis valuasi dilakukan satu perusahaan karena nilainya akan dicantumkan dalam laporan keuangan.

4.2.1 Gambaran Umum Tahap Produksi

Tahap-tahap produksi perusahaan mencakup:



Gambar 4.1 Tahap-tahap Proses Produksi PT RSC

Ketika *order* disetujui oleh *Sales Department*, *Master Card* (MC) akan ditransfer ke *Production Planning and Control* (PPC). Staf PPC akan mengakses sistem *Master Order* (MO) dan mengidentifikasi MC berdasarkan nomor artikel dan spesifikasi order dan klasifikasi *Delivery Time* (DT). Jika MC yang diidentifikasi ternyata tidak sesuai dengan MO, MC akan dikembalikan ke *Sales*

Department. Jika MC sesuai dengan MO, PPC akan ditentukan apakah pesanan ini masuk ke jenis *order* baru atau pengulangan *order* yang sama.

1) Pengulangan *order* tanpa mengubah desain

Staf PPC bertanggung jawab mengecek Laporan Barang *Over* untuk meninjau kelebihan stok barang dan Laporan Persediaan Bahan Baku untuk meninjau stok kebutuhan akan bahan baku mentah. Staf PPC juga harus menginvestigasi *order* sebelumnya untuk mengecek apakah *order* tersebut benar-benar telah selesai atau belum. Untuk mengidentifikasi mesin, PPC akan mengecek jadwal harian produksi untuk melihat kapasitas produksi. Jika kapasitas produksi melebihi 150 ton, *order* akan dijadwalkan ulang di tanggal produksi yang lain.

2) Order baru dan pengulangan order namun dengan perubahan desain

Jika *order* memiliki jenis pesanan selain kotak persegi, PPC akan menyiapkan desain *cutting plate*. Kemudian, MC akan ditransfer ke bagian *Production Development (Prodev)* untuk mengecek spesifikasi yang sesuai dengan SPCH (Surat Permintaan Contoh dan Harga) dari *Sales Department* dan menyiapkan desain, ukuran, dan dimensi produk.

Kemudian berdasarkan MC, PPC akan mengeluarkan Rencana Produksi *Corrugated & Realisasi (RPC&R)* dan Rencana Produksi Konverting & Realisasi (RPK&R). Tipe dan jumlah barang yang diproduksi, jumlah bahan baku mentah yang disediakan dan jadwal produksi ditentukan dan dinyatakan di RPC&R dan RPK&R baru kemudian dicek oleh kepala PPC.

RPC&R dan RPK&R akan didistribusikan kepada Divisi Produksi sebagai dasar aktivitas produksi dan Divisi Gudang Kertas sebagai dasar untuk menyiapkan dokumen untuk daftar permintaan bahan baku yang dibutuhkan. Pada akhir peralihan produksi, RPC&R dan RPK&R akan diisi dengan hasil produksi actual oleh operator mesin *corrugated* dan disetujui oleh mandor dan supervisor. RPC&R dan RPK&R yang telah disetujui akan dikembalikan ke PPC untuk

diinput ke dalam sistem produksi. Laporan aktivitas produksi akan didistribusikan ke divisi Akuntansi, PPC dan *Corrugating/Flexo*.

Di tahap *Corrugating*, mesin *corrugators* akan memproses kertas sebagai bahan baku dan mengolahnya menjadi lembaran yang terdiri *lining* (alas yang diposisikan horizontal) dan *flute* (lembaran kertas yang bergalur). Di tahap ini, PPC akan membuat instruksi kepada operator *corrugated* di “Rencana Produksi *Corrugating & Realisasi (RPC&R)*”. Selanjutnya, lembar tersebut akan ditransfer ke mesin *converter*.

Pemeriksaan hasil produksi akan diselesaikan dengan memilih sampel secara acak. Jika ada kerusakan yang tidak dapat diperbaiki dan diputuskan untuk dihancurkan, mandor harus mengisi BPW yang harus disetujui oleh supervisor. BPW kemudian didistribusikan ke bagian Accounting, User (*Production/Dispatch/QC*), dan gudang *waste*. Tiap divisi yang memproduksi sisa produk harus memberikan BPW dari tiap proses produksi.

Jika proses telah selesai, operator akan mengisi dan menandatangani RPC&R. Jika hasil keluaran produksi masih berada di bawah order level (misalnya dikarenakan kurangnya pasokan listrik atau kerusakan produk), staf Adm. Order Kurang akan mengisi *Form Order Kurang*. RPC&R yang telah disetujui akan dikembalikan ke *Production Administration Entry* untuk diinput ke dalam sistem.

Di tahap *Converting*, *converting machine* akan mencetak desain untuk tiap produk. Ada dua mesin yang terdapat di masing-masing pabrik yaitu:

1. *Machine type of FFG (Flexo Folder Gluer)*

Di mesin ini, lembaran yang diproduksi diproses sampai selesai. Di mesin ini, lembaran melewati proses *converting* dan *finishing*. Setelah itu, produk akan didistribusikan ke gudang pengiriman.

2. *Machine type of FPS (Flexo Printer Slotter)*

Ada tiga jenis mesin FPS yaitu FPS 84, FPS 100 and FPS 115. Di mesin jenis ini, produk masih harus ditransfer ke tahap *finishing* untuk menyelesaikan tahap produksi.

Selama proses *converting*, Mandor dan QC bertanggung jawab untuk menginspeksi dan melaporkan hasil keluarannya. Inspeksi dilakukan dengan metode *sampling* dan terbagi atas:

1. Inspeksi N_0 : inspeksi dilakukan sebelum proses produksi yang mencakup inspeksi lembaran dari *corrugated machine, rubber dies, ink* dan *sub material* yang dibutuhkan.
2. Inspeksi N_1 : inspeksi dilakukan untuk satu sampel setelah produksi dimulai. Inspeksi akan dilakukan berulang-ulang ketika produksi mencapai kapasitas tertentu. Jika kerusakan atau produk *Not Good (NG)* ditemukan, mandor akan menelusuri ke belakang sampai produk NG tidak ditemukan lagi.
3. Inspeksi N_2 : inspeksi yang dilakukan setelah proses selesai.

Jika hasil keluaran produksi masih berada di bawah level *order*, staf *Warehouse* akan mengisi *Form Order* Kurang. Hasil produksi tahap ini yang telah melalui QC akan diberi label. Ada tiga jenis label yang digunakan:

1. Label Barang Jadi: untuk barang jadi yang sesuai dengan spesifikasi yang dipesan. Label Barang Jadi memiliki dua tipe yaitu:
 - a. Label dengan kode A → untuk hasil produksi dari mesin sendiri
 - b. Label dengan kode B → untuk hasil produksi dari sub kontraktor
2. Label Revisi (*yellow label*): untuk hasil produksi yang membutuhkan pengerjaan kembali atau menunggu keputusan selanjutnya dari kepala produksi.
3. Label Reject (*red label*): untuk produk NG product yang tidak dapat diproduksi lebih lanjut.

QC akan menyiapkan Laporan Inspeksi Box pada akhir masa produksi yang berisi penilaian hasil dari proses *converting*.

Jika proses telah selesai, *operator* akan mengisi dan menandatangani RPK&R. RPK&R yang telah disetujui akan dikembalikan ke *Production Administration Entry* untuk diinput ke dalam sistem.

Pada tahap *finishing* ini, produk akan diselesaikan tahap produksinya dengan *waxing*, perekatan atau penjahitan dan pengemasan. Produk-produk ini akan ditransfer ke gudang pengiriman untuk dikirim ke pelanggan. Di dalam tiap proses produksi, tiap produk harus melewati *Quality Control*.

Ketika barang ditransfer ke gudang barang jadi, staf gudang akan mengecek barang berdasarkan Label Barang Jadi. Jika barang telah sesuai dengan Label Barang Jadi, staf gudang akan menginputnya ke dalam sistem persediaan. Label Barang Jadi ditandatangani oleh staf yang memberi Barang Jadi dan tanda tangan penerimaan dilakukan oleh staf yang melakukan input ke dalam sistem.

Staf gudang barang jadi menyiapkan SBJ berdasarkan Label Barang Jadi. Jika barang belum siap untuk dikirim (dikarenakan jadwal pengirimannya masih lama), barang tersebut diletakkan di area transit. Kontrol barang-barang tersebut dilakukan oleh PPC. Jika barang ditransfer ke gudang melebihi order, barang jadi akan diproses sebagai *over stock* barang jadi.

Setelah barang jadi diinput ke dalam sistem, sistem akan memproses jurnal seperti berikut:

(Dr) *Inventories-Finished Goods* xxx

(Cr) *Inventories-Raw Materials-Basic Matls & Ingredient* xxx

Ketika ada kelebihan (*Over Stock*) barang jadi, seluruh kelebihan barang jadi tersebut akan diterima oleh staf gudang barang jadi dan diinput ke dalam sistem (SAP). Perusahaan (staf gudang) akan mengecek ke dalam sistem:

- a. VL10D : untuk *Finished Goods Group*
- b. VL10E : untuk *Finished Goods Non Group*

Ketika ada *over stock* perusahaan akan memindahkan lokasi penyimpanan dari 0001 ke 0005. Sebagai contoh:

- a. *Stock: 1000 piece*
- b. *Order: 700 piece*

Persediaan barang jadi sebanyak 700 *piece* akan dikirim ke pelanggan dan 300 *piece* sisanya akan menjadi stok penyimpanan 0005 (*Stock Over*) dan diberi Label Barang *Over* yang akan dilaporkan di Laporan Barang *Over* yang dicatat oleh staf gudang.

Staf Administrasi Produksi akan secara periodik mengontrol barang jadi ini dengan menggunakan *aging schedule*. Jika barang tersebut disimpan lebih dari lima bulan, staf Administrasi Produksi akan memproses barang tersebut ke gudang *waste* dan menyiapkan Bukti Penyerahan *Waste*.

Jika ada keluhan dari pelanggan, QC akan mengecek barang di tempat pelanggan. Jika setelah verifikasi proses ditemukan barang *Not Good* (NG), barang-barang ini akan dikembalikan. QC akan menyiapkan Laporan Sortir and *Rework* yang disetujui oleh kepala QC dan kepala produksi.

Laporan ini diserahkan ke departemen produksi dan QC. Setelah disetujui untuk Sortir dan *Rework*, staf QC akan memberikan laporan ke departemen gudang tentang barang yang akan mengalami proses Sortir and *Rework*. Setelah proses Sortir dan *Rework* selesai, staf gudang akan memroses pengiriman barang.

Permintaan Bahan Baku Mentah untuk Aktivitas Produksi

A. Paper

Sebelum produksi dimulai, staf gudang kertas akan mengakses RPC&R dari sistem produksi Foxpro. Berdasarkan RPC&R, staf gudang akan menyiapkan Rencana & Realisasi Pemakaian Kertas (RRPK). RRPK dan bahan baku akan didistribusikan ke mandor mesin *corrugator*.

Pada akhir *shift* produksi, staf gudang kertas akan mencatat konsumsi aktual di RRPK (aktual yang digunakan berbasis jumlah berat, jumlah berat

terakhir digunakan yang telah dicatat di akhir hari sebelumnya dikurangi jumlah berat yang digunakan sampai sore hari) dan dibandingkan dengan perencanaan di RPC&R. RRPK dan *Buttroll* (jika gulungan kertas tidak seluruhnya digunakan dalam produksi) akan dikembalikan ke gudang oleh staf gudang. Berdasarkan RRPK, staf gudang akan menginput konsumsi kertas actual ke dalam sistem persediaan dan menyiapkan Laporan Persediaan *Roll & Buttroll* tiap bulan. Laporan Persediaan *Roll & Buttroll* akan digunakan sebagai dasar untuk menghitung biaya produksi.

B. Sub Material

Ketika departemen produksi mengajukan permintaan untuk menggunakan *sub material*, staf produksi akan menyiapkan Bon Pengeluaran Barang (BPgB). BPgB yang telah disetujui akan diinput ke dalam sistem persediaan oleh staf gudang dan diberi *cap pre numbered* dari sistem. BPgB akan didistribusikan ke bagian akuntansi dan salinannya akan disimpan oleh bagian gudang. Pada akhir bulan, staf gudang akan mencetak Laporan Bulanan Persediaan Sub Material yang akan digunakan sebagai dasar pengkalkulasian biaya produksi.

C. Ink

Di sini ada perbedaan perlakuan ketika mencatat penggunaan tinta karena tinta adalah barang konsinyasi. PO untuk bahan baku ini akan dikeluarkan secara periodik setelah penggunaannya. Untuk setiap nomor OP, *operator* mesin *flexo* akan mengukur penggunaan tinta berdasarkan meter persegi hasil produksi dibagi dengan *pieces* produksi. Di akhir *shift* produksi, staf produksi akan membuat Bon Tinta untuk mencatat seluruh penggunaan tinta dan menyiapkan laporan penggunaan tinta untuk tiap mesin dalam setiap shift produksi.

Berdasarkan Bon Tinta, staf gudang sub material akan membuat rekapitulasi dan menyiapkan Permintaan Pembelian (PP) setiap sepuluh hari. Berdasarkan PP, departemen pembelian akan menyiapkan PO. Setelah PO diterima oleh *supplier*, mereka akan mengeluarkan *Delivery Order* (DO). Berdasarkan DO, staf gudang akan mengeluarkan “Bukti Penerimaan Barang (BPB)”. Ketika BPB dikeluarkan, operator flexo akan menyiapkan BPgB sebagai

dasar untuk mengeluarkan bahan baku ini dari persediaan. Pada akhir bulan, staf gudang akan mencetak Laporan Pemakaian Tinta.

4.2.2 Analisis Metode Penentuan Biaya Produksi PT RSC

Pada akhir bulan, bagian akuntansi akan menghitung biaya produksi yang terdiri atas:

- *Material usage*
- *Direct labor*
- *Factory overhead*

Penggunaan bahan baku diambil dari seluruh konsumsi kertas, tinta dan *sub material* yang tercermin dalam Laporan Persediaan Roll & *Buttroll* dan Laporan Persediaan *Sub Material* yang disiapkan oleh staf gudang dan dapat diakses Departemen Akuntansi melalui sistem.

Untuk *direct labor*, staf akuntansi menggunakan laporan dari Departemen HR yang berisi daftar tenaga kerja dari level direksi sampai pegawai kontrak dan karyawan *outsorce*. Selain itu, laporan tersebut juga memuat informasi upah tenaga kerja level mandor ke bawah.

Karena seringkali permintaan pelanggan terlalu banyak dibandingkan dengan kapasitas produksinya, perusahaan melakukan subkontrak produksinya agar dapat memenuhi permintaan pelanggan demi meningkatkan keunggulan kompetitifnya. Sebagian besar pesanan yang disubkontrakkan kepada produsen lain adalah pesanan yang berasal dari luar grup. Tujuannya adalah agar dapat meningkatkan kapasitas produksi dan efisiensi operasi sehingga tidak mengalihkan sumber daya yang dimiliki perusahaan dari kegiatan inti bisnis PT RSC, yaitu memproduksi kardus kemasan untuk produk dari dalam grup, namun tetap memenuhi kepuasan pelanggan. Bentuk kerjasama subkontraknya yaitu dengan membayar upah tenaga kerja yang mengerjakan pesanan subkontrak.

Komponen *Factory Overhead* (FOH) yaitu:

- *Personnel Expense* : gaji supervisor ke level atas untuk departemen teknis, produksi, PPC, HR, gudang, QC dan departemen pembelian.
- *Repair & Maintenance* : seluruh pengeluaran yang bertujuan untuk pemeliharaan mesin untuk keperluan produksi.
- *Depreciation* : depresiasi peralatan untuk keperluan produksi, bangunan pabrik dan mesin produksi.
- *Insurance* : asuransi peralatan dan persediaan
- *Others* : pengeluaran lain-lain terkait aktivitas produksi

Berdasarkan data di atas, *Chief Accounting* akan membuat perhitungan *Manufacturing Cost* untuk tiap periode. Setiap komponen biaya produksi direkonsiliasi ke GL kemudian biaya produksi akan dialokasikan secara proporsional ke *work-in process* dan *finished goods* dengan formula:

$$\frac{\text{Kg of ending WIP/FG}}{\text{Kg of goods manufactured}} \times \text{Manufacturing cost}$$

Pada akhir bulan, *Accounting Supervisor* membuat entri jurnal di Bukti Jurnal untuk mencatat penjualan, harga pokok produksi dan persediaan. Bukti Jurnal ditandatangani oleh *Accounting Supervisor*, staf akuntansi yang meng-*input* jurnal ke sistem (GL), dan *Accounting Chief*.

Jurnal untuk transaksi penghitungan biaya produksi dan persediaan di cabang Tangerang yaitu:

(Dr) <i>Cost Of Goods Sold (COGS)</i>	xxx
(Cr) <i>Inv. Consumpt .Basic mat.& ingredients consumption</i>	xxx
(Cr) <i>Inv. Consumption - Packaging materials consumption</i>	xxx
(Cr) <i>Inv Cons. - WIP Stockable Consumption</i>	xxx
(Cr) <i>Inventory Consumption - Finish Good Consumption</i>	xxx

(Cr) *Inv Consumption - Spare part material consumption* xxx

(Cr) *Inv. Consumption-Ext. Sparepart Mat. Consumption* xxx

(Cr) *Inv. Consumption-External Repair & Maint. Fee* xxx

(Dr) *Inv. Consumpt .Basic mat.& ingredients consumption* xxx

(Dr) *Inv. Consumption - Packaging materials consumption* xxx

(Dr) *Inv Cons. - WIP Stockable Consumption* xxx

(Dr) *Inventory Consumption - Finish Good Consumption* xxx

(Cr) *Cost Of Goods Sold (COGS)* xxx

Entri jurnal yang dicatat Departemen Akuntansi cabang Semarang dan Surabaya adalah sebagai berikut:

(Dr) *Work In Process* xxx

(Cr) *Paper Used Control* xxx

(Cr) *Direct Labor Control* xxx

(Cr) *Factory Overhead Control* xxx

(mengkui biaya manufaktur/produksi ke dalam persediaan *work in process*)

(Dr) *Finished Goods* xxx

(Cr) *Work In Process* xxx

(mengkui *cost of goods manufactured* ke dalam *finished goods*)

(Dr) *Cost of Goods Sold* xxx

(Cr) *Work In Process* xxx

(mengkui *cost of goods sold* untuk *finished goods* yang terjual)

Tabel 4.1 Schedule of COGM and COGS PT RSC per Branch

DESCRIPTION	Month: June 2011											
	Tangerang				Semarang				Surabaya			
	Qty (Kg)	Rp.	Rp/Kg	% of COGS	Qty (Kg)	Rp.	Rp/Kg	% of COGS	Qty (Kg)	Rp.	Rp/Kg	% of COGS
Material Used :												
- Paper :												
White Kraft Liner	41,808	232,573,177	5,563		161,121	915,007,865	5,679		69,768	394,487,795	5,654	
Medium Noodle	39,523	162,656,860	4,115		1,046,607	4,476,176,919	4,277		420,17	1,683,664,352	4,007	
Medium General	1,567,325	6,744,357,097	4,303		1,355,589	5,689,363,415	4,197		1,041,207	4,429,517,613	4,254	
Kraft Liner	1,604,693	7,717,401,024	4,809		1,032,200	4,928,250,087	4,775		1,456,395	6,990,101,199	4,8	
Total Paper used	3,253,349	14,856,988,158	4,567	74.68%	3,595,517	16,008,798,286	4,452	85.26%	2,987,540	13,497,770,959	4,518	79.35%
- Ink		156,990,139				294,546,001				173,530,741		
- Sub Material		613,681,019				525,313,824				489,776,319		
Total Material Used	3,253,349	15,627,659,316	4,804	78.55%	3,595,517	16,828,658,111	4,68	89.62%	2,987,540	14,161,078,020	4,74	83.25%
Waste	-497,335	(1,250,273,500)	2,514	6.28%	-496,063	(855,934,744)	1,725	4.56%	-302,166	(1,023,009,800)	3,386	6.01%
Direct Labor		411,156,854		2.07%		172,212,324		0.92%		299,627,926		1.76%

Factory Overhead										
Indirect labor	502,947,548				226,001,963					354,739,437
Repair & Maintenance	417,452,481				306,217,680					333,344,277
Depreciation	369,689,915				349,202,627					242,600,874
Insurance	12,586,663				6,303,676					7,543,214
Entertainment & Representation	2,764,000				3,812,000					3,026,925
Travelling	101,6				5,388,000					7,085,390
Office Supplies	58,414,685				12,913,055					11,875,088
Catering	51,360,987				27,531,105					28,823,909
Sub Cont. labor	304,814,000				150,567,619					294,300,211
Car Expenses	4,667,129				799,9					20,803,197
Communication	14,044,838				12,550,000					13,244,605
Power Sources & Water	461,698,021				430,351,426					467,268,649
Licence	16,820,770				2,200,000					39,624,880
Rent	71,352,400				1,831,200					350
Fee	4,906,476									6,500,000
Water Treatment & Others	38,837,457									

Total Factory Overhead		2,332,458,970		11.72%		1,535,670,251		8.18%		1,831,130,656		10.76%
Total Manufacturing Cost	2,756,014	19,453,460,610	7,059	97.78%	3,099,454	19,216,276,193	6,2	102.34%	2,685,374	17,099,957,457	6,368	100.52%
Work In Proses - Beginning	160,044	988,127,641	6,174		186,952	987,429,840.08	5,282		262,227	1,559,697,447	5,948	
Work In Proses - Ending	-124,975	(777,910,863)	6,225		-232,444	(1,231,157,438.28)	5,297		-269,682	(1,611,594,330)	5,976	
Cost of Goods Manufacturing	2,791,082	19,663,677,389	7,045	98.84%	3,053,962	18,972,548,595	6,212	101.04%	2,677,919	17,048,060,574	6,366	100.22%
Finished Goods - Beginning	895,151	5,526,763,636	6,174		163,934	865,858,118	5,282		232,635	1,383,684,920	5,948	
Add.Purchase - Partition	-	7,240,500			-				-	28,122,500		
Finished Goods - Ending	-851,889	(5,302,590,656)	6,225		-200,418	(1,061,529,674)	5,297		-242,5	(1,449,156,500)	5,976	
Cost of Goods Sold	2,834,345	19,895,090,868	7,019	100,00%	3,017,478	18,776,877,038	6,223	100,00%	2,668,054	17,010,711,493	6,376	100,00%

Tabel 4.2 Schedule of COGM and COGS Combined (Tangerang, Semarang, dan Surabaya)

DESCRIPTION	Month: June 2011		
	Combined		
	Qty (Kg)	Rp.	% of COGS
Material Used :			
- Paper : White Kraft Liner	272,697	1,542,068,837	3.09%
Medium Noodle	1,506,300	6,322,498,131	12.65%
Medium General	3,964,121	16,863,238,125	33.74%
Kraft Liner	4,093,288	19,635,752,310	39.28%
Total Paper used	9,836,406	44,363,557,403	88.76%
- Ink		625,066,881	1.25%
- Sub Material		1,628,771,162	3.26%
Total Material Used	9,836,406	46,617,395,446	93.27%
Waste	(1,295,564)	(3,129,218,044)	6.26%
Total Direct Labor		882,997,104	1.77%
Total Factory Overhead		5,699,259,877	11.40%
Total Manufacturing Cost	8,540,842	50,070,434,383	100.17%
Work In Proses - Beginning	609,222	3,535,254,928	7.07%
Work In Proses - Ending	-627,101	(3,620,662,631)	7.24%
Cost of Goods Manufacturing	8,522,963	49,985,026,680	100.00%
Finished Goods - Beginning	1,291,720	7,776,306,674	15.56%
Add.Purchase -Partition		35,363,000	0.07%
Finished Goods - Ending	(1,294,806)	(7,813,276,831)	15.63%
Cost of Goods Sold	8,519,877	49,983,419,523	100.00%

Setelah itu, pada akhir periode produksi tiap cabang membuat Skedul COGM dan COGS. Terlihat bahwa biaya bahan baku langsung memiliki persentase yang paling besar dari COGS, yaitu 78.55% di Tangerang, 89.62% di Semarang, dan 83.25% di Surabaya. Biaya tenaga kerja langsung memiliki persentase sebesar 2.07% di Tangerang, 0.92% di Semarang, dan 1.76% di Surabaya. Sementara itu, biaya *factory overhead* memiliki persentase sebesar 11.72% di Tangerang, 8.18% di Semarang, dan 10.76% di Surabaya. Hal tersebut menunjukkan bahwa produksi perusahaan sangat tergantung pada modal berupa mesin produksi, dilihat dari besarnya presentasi biaya *factory overhead* terhadap COGS jika dibandingkan dengan presentasi biaya tenaga kerja langsung terhadap COGS.

Selain itu, dapat disimpulkan juga bahwa pabrik Semarang lebih efisien dalam memproses bahan baku mentah dibandingkan dengan dua pabrik lainnya. Hal ini dapat dilihat dari jumlah *waste* yang dihasilkan Semarang lebih sedikit daripada Tangerang dan Surabaya, yaitu sekitar 4.56% dari total harga pokok produksinya dibandingkan dengan Tangerang sebesar 6.28% dan Surabaya sebesar 6.01% dari total COGS di cabang masing-masing. Efisiensi ini disebabkan oleh jenis mesin di pabrik Semarang berbeda dengan kedua pabrik atau cabang lainnya karena memiliki spesifikasi ukuran kertas yang lebih beragam sehingga dapat mengurangi sisa pemakaian kertas yang dihasilkan.

Dalam menentukan biaya persediannya, pertama-tama seluruh unit fisik (dalam *piece*) hasil produksi dihitung di akhir produksi kemudian dikonversikan ke kilogram berat. Baik barang dalam proses maupun barang jadi dikonversikan sehingga dapat diketahui unit ekuivalen dalam kilogram.

Setelah itu, total biaya produksi pada periode produksi tertentu dihitung dengan memperoleh informasi dari laporan penggunaan bahan baku dan laporan gaji untuk biaya langsung dan laporan *factory overhead* untuk biaya *overhead*. Kemudian didapat biaya per unit dengan membagi total biaya produksi dengan total ekuivalen unit dalam kilogram. Dari seluruh konversi tersebut, dihitung seluruh biaya WIP dan barang jadi dengan mengalikan masing-masing porsi dari total keseluruhan kilogram hasil produksi dengan total biaya produksi. Setelah itu,

baru dikalikan dengan per *order* berdasarkan kilogram berat barang jadi yang telah memenuhi spesifikasi pelanggan.

Kelemahan penghitungan biaya produksi yang dilakukan PT RSC yaitu tidak dapat melakukan penggunaan biaya per departemen sehingga PT RSC tidak dapat menentukan biaya yang ditransfer ke departemen selanjutnya dan biaya WIP awal/akhir di tiap departemen tidak dapat ditentukan. Akibatnya, PT RSC pun tidak dapat merekonsiliasi biaya dengan mencocokkan biaya barang jadi yang ditransfer dan WIP akhir dengan biaya WIP awal dan biaya yang terjadi selama periode ini.

Selama proses *review* keuangan tengah tahun perusahaan tersebut, tim *review* KAP PSS mendapati beberapa temuan yang harus diperhatikan oleh perusahaan terutama menyangkut akun persediaan. Pertama, perusahaan mengakui *waste* saat produksinya, dikarenakan keputusan produksi kembali atau penjualan *waste* tidak langsung diambil saat terjadinya. Perusahaan mencatat penjualan *waste* sebagai pengurang COGS. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

<i>Waste</i>	16,426,680,472
<i>Work In Process/Finished Goods</i>	16,426,680,472
<i>(to recognize waste returned to warehouse)</i>	

<i>Cash/Accounts Receivable – Waste</i>	16,426,680,472
<i>Waste</i>	16,426,680,472
<i>(to recognize sale of waste)</i>	

Padahal penjualan *waste* ini telah menjadi transaksi rutin dan jumlahnya material. Oleh karena itu, tim *review* KAP PSS mengajukan entri reklasifikasi dari COGS ke Sales.

<i>COGS – Waste</i>	16,426,680,472
<i>Sales – Waste</i>	16,426,680,472
<i>(to reclass sales of waste into proper account)</i>	

Kedua, perusahaan mengklasifikasikan beban produksi subkontraktor ke dalam FOH. Jurnal yang dibuat perusahaan adalah sebagai berikut:

<i>FOH - Subcontractor Production Expense</i>	3,673,487,873
<i>Cash/Accounts Payable</i> <i>(to record usage of subcontractor)</i>	3,673,487,873

KAP PSS mendefinisikan beban tersebut sebagai biaya tenaga kerja langsung karena dalam kontrak PT RSC diwajibkan melakukan penggantian upah tenaga kerja untuk memproduksi barang hasil subkontrak sehingga jurnal reklasifikasi yang diusulkan adalah sebagai berikut:

<i>COGS - Direct Labor</i>	3,673,487,873
<i>COGS - FOH - Subcontractor Production Expense</i> <i>(to reclass to direct labor into proper account)</i>	3,673,487,873

Ketiga, perusahaan memperlakukan partisi sebagai penambah barang jadi. Partisi adalah pemisah kotak karton yang menjadi bagian dari barang jadi yang dibeli dari produsen lain. Seharusnya partisi ini masuk bersama-sama kertas menjadi bahan baku mentah. Perusahaan menjurnal transaksi ini sebagai berikut:

<i>FG Purchased – Partition</i>	329,132,734
<i>Cash</i> <i>(to record purchase of partition)</i>	329,132,734

Perusahaan memperlakukan seolah-olah partisi menjadi barang jadi yang dapat langsung dijual kembali ke pelanggan. Padahal partisi tersebut masih harus mengalami setidaknya tahapan produksi *finishing* sampai siap dikirim ke pelanggan. Oleh karena itu, jurnal reklasifikasi KAP PSS untuk temuan tersebut adalah sebagai berikut:

<i>COGS - Material Used - Insert Partition</i>	329,132,734
<i>COGS - FG Purchased</i> <i>(to reclass purchase of partition into proper account)</i>	329,132,734

Secara operasional dan bisnis perusahaan, PT RSC merupakan suatu usaha yang kegiatan produksinya mengandalkan pesanan dari pelanggan. Atau dengan kata lain, sebagian besar usaha PT RSC adalah *business to business* yang sangat mengandalkan bisnis pelanggan. Dengan demikian, variasi produk yang dimiliki menjadi sangat beragam jumlahnya karena harus menyesuaikan dengan spesifikasi produk pelanggan. Oleh karena itu, sistem biaya yang tepat digunakan sebenarnya adalah *job costing*.

Meskipun secara bisnis usahanya merupakan *job-order*, namun untuk cara pengakumulasian biaya produksi PT RSC menghitung secara *process costing*. Untuk dapat menentukan biaya per unit produk dengan *job costing*, syarat mutlak adalah perusahaan harus dapat mengidentifikasi dengan jelas biaya pada per pesanan produk atau kontrak tertentu dengan mengidentifikasi penggunaan tiap komponen biaya produksi di tiap *job*, sedangkan PT RSC tidak dapat menentukan dengan mutlak biayanya. Biaya per pesanan produk hanya ditentukan berdasarkan suatu estimasi yang telah diukur sebelumnya oleh bagian produksi. Estimasi tersebut merupakan perkiraan berapa kuantitas (dalam kilogram) untuk setiap produk yang dihasilkan. Berdasarkan estimasi ini, nantinya akan seluruh biaya produksi dialokasikan ke dalam setiap unit produk.

PT RSC menggunakan *actual costing* karena mengakui biaya pada saat terjadinya atau pada saat biaya tersebut dikeluarkan. *Actual costing* adalah sistem biaya yang mencatatkan biaya langsung dengan harga aktual dikali dengan kuantitas aktual yang diinput dalam proses produksi dan mengalokasikan biaya tidak langsung dengan mengalikan harga aktual dengan kuantitas aktual dari dasar alokasi biaya.

Kelemahan metode biaya ini adalah PT RSC tidak dapat menentukan perkiraan biaya baik bahan baku mentah, tenaga kerja maupun biaya *overhead* di awal menggunakan tarif karena dalam menentukan *budget* tahun berikutnya PT RSC hanya menggunakan data historis periode produksi sebelumnya. Akibatnya, analisis efektivitas produksi ruang lingkupnya menjadi kurang mendalam dan kemungkinan salah sasaran karena terbatas pada penggunaan komponen biaya produksinya secara umum saja. Selain itu, dari sisi efisiensi analisis perusahaan menjadi kurang akurat karena tidak dapat menentukan dengan mutlak kenaikan atau penurunan biaya produksi disebabkan oleh kenaikan harga bahan baku atau kenaikan jumlah produksinya sehingga berpengaruh kepada keefektifan strategi yang dilakukan perusahaan.

Untuk metode pengukuran harga pokok produksi, perusahaan menggunakan metode *full absorption costing* karena dalam menentukan harga pokok produksi, PT RSC memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Hal ini dapat terlihat dari tabel 4.1 dan tabel 4.2 yang berisi perhitungan COGM dan COGS PT RSC.

Untuk analisis efisiensi kegiatan produksi, perusahaan hanya melakukannya dengan membandingkan produksi *actual* dengan *budgeted* selama satu siklus produksi sehingga untuk analisis efisiensi tidak dapat dilakukan per aktivitas atau proses produksi. Setelah menghitung kuantitas keseluruhan hasil produksi, seluruh total FOH dialokasikan ke setiap kuantitas produksi sehingga dengan kata lain perusahaan masih menerapkan metode tradisional dalam penentuan biayanya.

Sebenarnya ada jenis metode penentuan biaya yang dianggap mampu mengakomodasi permasalahan tersebut yaitu ABC (*activity-based costing*). Namun, dengan kriteria penerapan ABC di mana perusahaan harus dapat mengidentifikasi setiap aktivitas, mampu mengukur biaya setiap aktivitas dengan yakin dan akurat, dan dapat menentukan aktivitas *driver*, perusahaan tidak dapat menerapkan ABC karena tidak dapat memenuhi kriteria tersebut.

4.3 Analisis Valuasi Persediaan

Valuasi persediaan merupakan hal yang penting karena terkait dengan penyajian aset dalam laporan posisi keuangan. Pengujian valuasi persediaan dilakukan untuk memastikan apakah valuasi tersebut telah dilakukan sesuai dengan kebijakan akuntansi PT RSC atau kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Sementara itu, pengujian penyisihan untuk mengurangi valuasi persediaan ke *net realizable value* dilakukan berdasarkan pemahaman atas komponen persediaan dan proses produksi PT RSC, juga pemahaman akan sistem akuntansi biaya dan metode-metode penentuan biaya persediaan. Selain itu, dari informasi tersebut juga ditentukan prosedur pengujian penentuan harga yang tepat untuk bahan mentah, *work-in-process*, dan barang jadi dalam persediaan. Pengujian penentuan harga *work-in-process* dengan mengalikan persentase tahap penyelesaian produksi dengan total biaya dari barang jadi yang dapat dibandingkan. Oleh karena itu, harus dilakukan *review* tahapan produksi untuk kewajaran jika dirasa perlu.

4.3.1 Valuasi *Ending Work in Process* dan *Finished Goods*

1. Untuk mengetahui *sales volume*, *net sales* harus dikurangi dengan penjualan *intercompany* dan subkontrak karena persediaan yang dihasilkan bukan merupakan bagian dari kegiatan produksi perusahaan
2. Kemudian nilai penjualan ditambah saldo akhir persediaan, yaitu *work in process*, barang jadi termasuk penyisihan stok usang dan barang sedang dalam perjalanan
3. Kurangkan dengan saldo awal persediaan yang terdiri atas *work in process* dan barang jadi
4. Setelah itu, mencari nilai basis produksi untuk satu siklus persediaan dengan memperoleh angka persediaan (dalam ukuran kilogram) untuk basis produksi pada siklus persediaan untuk Januari sampai Juni sekaligus saldo akhir nilai persediaan untuk bulan Juni. Setelah itu, hitung biaya produksi manufaktur untuk periode Januari sampai Mei (*actual cost*).

5. Saldo akhir nilai persediaan didapat dari jumlah (dalam kg) saldo akhir persediaan dibagi jumlah persediaan yang telah diproduksi selama satu periode produksi (*year to date*) kemudian dikalikan dengan biaya manufaktur barang pada *year to date* untuk masing-masing barang sedang dalam proses produksi dan barang jadi. PT RSC menggunakan *weighted average* dalam mengasumsikan aliran persediaannya.

Tabel 4.3 Valuasi *Ending WIP dan Finished Goods* - Tangerang

		Current Month June 2011	Year to date June 2011
INVENTORY CYCLE:			
1	<u>Sales Volume :</u>		
	- Net sales	Kg 3,139,551	18,377,051
	- Intercompany – Sales (Purchase)	Kg (305,206)	(526,533)
	- Sub Contract- (Purchase)	Kg -	(6,569)
	Total sales volume	Kg 2,834,345	17,843,949
2	<u>Added : Ending balance :</u>		
	- Work in Process	Kg 124,975	124,975
	- <u>Finished Goods</u>	Kg 851,889	851,889
	Total Ending balance	Kg 976,864	976,864
3	<u>Less of beginning balance :</u>		
	- Work in Process	Kg 160,044	257,452
	- Finished goods	Kg 895,151	902,924
	Total beginning balance	Kg 1,055,195	1,160,376
	Production base on cycle of Inventory		
4	Jan - Jun 11	Kg 2,756,014	17,660,437
	Jul- Dec10	Kg	16,632,769
	Total production base		34,293,206
	Manufacturing cost		
5	Jan - Jun 11	Rp 18,371,275,140	111,349,901,667
	Jul - Dec10	Rp	102,108,506,218
	Total manufacturing cost		213,458,407,885

Ending balance				
Inventory value :	Kg	Kg	Rp	Rp
- Work in Process	124,975	/ 34,293,206	x 213,458,407,885	= 777,910,863
- Finished goods	851,889	/ 34,293,206	x 213,458,407,885	= 5,302,590,656
				6,080,501,519

Cost per kg = 6,080,501,519 / 976,864 = 6,225 per kg

Tabel 4.4 Valuasi *Ending WIP dan Finished Goods* - Semarang

	Qty (kg)	Value (Rp)
I. Cyclus of inventory		
1. Beginning Balance		
- Work in Process	(186,952)	
- Finished Goods	(163,934)	
2. Net Sales	15,484,999	
3. Ending Balance		
- Work in Process	232,444	
- Finished Goods	200,418	
4. Production base on cyclus of inventory	15,566,975	
II. Manufacturing Cost		Rp 165,823,668,044

Ending balance				
Inventory value :	Kg	Kg	Rp	Rp
- Work in Process	232,444	/ 31,307,692	x 165,823,668,044	= 1,231,157,458
- Finished goods	200,418	/ 31,307,692	x 165,823,668,044	= 1,061,529,691
				2,292,687,150

Cost per kg = 2,292,687,150 / 432,862 = 5,297 per kg

Tabel 4.5 Valuasi *Ending WIP dan Finished Goods* - Surabaya

	Qty (kg)	Value (Rp)
I. Cyclus of inventory		
1. Beginning Balance		
- Work in Process	(186,677)	
- Finished Goods	(328,441)	
2. Net Sales	14,368,639	
3. Ending Balance		
- Work in Process	269,682	
- Finished Goods	242,500	
4. Production base on cyclus of inventory	14,365,703	
II. Manufacturing Cost		Rp 159,986,387,392

<u>Ending balance</u>					
<u>Inventory value :</u>	Kg	Kg	Rp		Rp
- Work in Process	269,682	/ 26,771,904	x 159,986,387,392	=	1,611,594,327
- Finished goods	242,500	/ 26,771,904	x 159,986,387,392	=	1,449,156,497
					3,060,750,824

Cost per kg = 3,060,750,824 / 512,182 = 5,976 per kg

4.3.2 Prosedur *Lower of Cost or NRV* KAP PSS untuk Valuasi *Ending Raw Material*

Bahan baku mentah merupakan jenis persediaan yang memiliki porsi paling besar dari total persediaan, yaitu sekitar 59%. Untuk menguji nilai *raw material* (bahan baku mentah) yang disajikan perusahaan dalam neraca, tim KAP PSS melakukan prosedur pengujian *lower of cost or net realizable value* dengan membandingkan *ending inventory-raw materials* dengan harga jual saat ini yang didapat dari penjualan rata-rata sampai dengan bulan Juni. Namun, yang janggal

yaitu nilai jual yang digunakan adalah nilai dari penjualan barang jadi (*finished goods*) sehingga analisisnya menjadi tidak sesuai karena unit analisis prosedur adalah dua hal yang berbeda dan sama sekali tidak dapat diperbandingkan. Untuk lebih jelasnya, analisis mengenai *lower of cost or net realizable value* dapat dilihat di tabel berikut.

Tabel 4.6 Analisis Lower of Cost or Net Realizable Value

Description	Q (in kg)	Amount (in Rp)	Cost per unit	NRV per unit
Raw Material Used (June 2011)	(taken from Usage in Paper Price, Used, and Inventory Report)			
Kraft Liner	2,706,661	13,040,138,906		
Medium Liner	5,465,439	24,062,655,490		
White Liner	1,664,306	7,260,763,007		
Total	9,836,406	44,363,557,403	4,510	
	(taken from Sales Report)		see Lampiran 4	
Net realizable value (Sales in June 2011)	8,830,317	54,064,473,079		6,123
Difference unit cost & NRV in percentage			1,613 26%	

Tabel 4.7 Perbandingan Cost dan NRV Ending Raw Material

Description	Quantity	Cost/unit	Amount
	(taken from Ending Balance in Paper Price, Used, and Inventory Report)		
Kraft Liner	5,914,304	4,806	28,421,206,457
Medium Liner	6,386,612	4,220	26,948,685,328
White Liner	312,105	5,648	1,762,869,101
Cost (per booked)	12,613,021	4,530	57,132,760,886
Net Realizable Value	12,613,021	6,123	77,229,527,583
Difference			(20,096,766,697)

Berdasarkan analisis dari tabel tersebut, KAP PSS menyimpulkan bahwa akun *Inventory - Raw Materials* pada tanggal 30 Juni 2011 sejumlah Rp 57,13 miliar (12,613 ton) nantinya dapat diakui sebagai penjualan kurang lebih sebesar Rp77,23 miliar. Berdasarkan analisis tersebut disimpulkan pula bahwa bahan baku mentah dicatat pada neraca berdasarkan nilai biaya karena lebih rendah dari *realizable value* yang didapat dari total penjualan bulan Juni 2011.

Nilai penjualan digunakan dengan asumsi bahwa tidak ada beban penjualan atau pemasaran yang terkait dengan bahan baku mentah yang digunakan karena produksi barang dilakukan berdasarkan pesanan dari pelanggan. Nilai yang lebih rendah akan dicatat sebagai persediaan pada neraca. Selain itu, kertas sebagai bahan baku mentah yang digunakan (*Raw Material Used*) menjadi satu-satunya dasar analisis, karena kertas adalah bahan baku utama dalam memproduksi barang jadi (*Carton Containers*). Berdasarkan asumsi tersebut, seharusnya nilai net *realizable value* didapat dari *market price* kertas, bukan harga jual produk yang jelas telah mengandung tambahan nilai dari *sub material*, *direct labor*, dan *overhead*.

4.4 Analisis *Slow Moving Inventory- Spareparts*

Aktivitas produksi perusahaan pasti melebihi jumlah dalam perencanaan produksi yang akan menjadi *overstock* persediaan. Kelebihan stok persediaan berpotensi malah menurunkan nilai persediaan jika dalam waktu yang lama tidak terjual (untuk barang jadi) dan tidak digunakan lagi (untuk bahan mentah dan barang setengah jadi) sehingga dapat mengurangi nilai *net realizable value*. Oleh karena itu, perusahaan menerapkan kebijakan penyisihan untuk persediaan yang pergerakannya lambat atau diindikasikan mengalami keusangan.

PT RSC hanya menggunakan kebijakan untuk *slow-moving inventory* hanya untuk akun *sparepart* saja. Penggunaan *sparepart* ini akan mengikuti penggunaan mesin dan bahan baku yang digunakan perusahaan dalam memproduksi sehingga secara otomatis mengikuti pesanan dari pelanggan juga. *Sparepart* yang berpotensi masuk kategori *slow-moving* tersebut adalah *sparepart* yang rusak, lama tidak digunakan dalam proses produksi sehingga lama-kelamaan dapat menjadi usang.

Pergerakan yang lambat tersebut dapat disebabkan karena kelebihan pengadaan *sparepart* atau perencanaan yang kurang baik sehingga ada selisih penggunaan yang sebenarnya terjadi dengan penggunaan *sparepart* dalam perencanaan produksi. PT RSC sewaktu-waktu harus menyisihkan persediaan yang masuk ke dalam kategori tersebut menjadi komponen penurunan nilai aset.

Persediaan yang telah masuk kategori *slow-moving* akan ditinjau secara berkala, dengan melihat dari *aging inventory*-nya. Jika lebih dari dua periode produksi (dua tahun) tidak digunakan maka akan dimasukkan ke dalam *allowance for slowing inventory* karena besar kemungkinan tidak dapat dipakai lagi untuk produksi berikutnya. Penyisihan itu akan menjadi beban (*expense*) dan mengurangi nilai persediaan pada periode saat diakuinya.

Penyisihan *slow-moving inventory* diakui dengan nilai perolehan persediaan tersebut. PT RSC tidak melakukan *impairment* secara berkala pada penyisihannya, melainkan langsung melakukan *write-off sparepart* ketika *slow-moving inventory* tersebut dijual dan mengakui kerugian atas selisih harga jual dan nilai *sparepart* tersebut. Untuk periode yang berakhir 30 Juni 2011, penyisihan hanya terdapat di cabang Semarang sejumlah Rp366,971,451, yaitu sebesar 4.19% dari total *sparepart* dan 1.16% dari total persediaan.

Perusahaan akan mengevaluasi *slow-moving inventory* tersebut dengan membandingkan penyisihan periode sekarang, *write-off*, dan beban-beban yang terkait (jika ada) dengan jumlah tahun sebelumnya. Kemudian meninjau penghapusan (*write-off*) yang dilakukan sebagai persentase persediaan dan persentase COGS pada periode saat diakuinya *write-off* dan pengaruhnya terhadap total nilai penjualan secara keseluruhan.

Jurnal yang dibuat perusahaan saat pengakuan *allowance*:

FOH – <i>Repair & Maintenance</i>	xxx
<i>Allowance for slow moving inventory</i>	xxx

Saat *slow moving sparepart* terjual, perusahaan membuat jurnal transaksi sebagai berikut:

<i>Cash/Account Receivable</i>	xxx
<i>Sales- Sparepart</i>	xxx

Allowance for slow moving inventory

xxx

Inventory - Sparepart

xxx

Selain itu, perusahaan juga mengasuransikan persediaan terhitung sejak 31 Desember 2010. Asuransi tersebut mencakup perlindungan kerugian dari kebakaran dan risiko lain di bawah polis yang tercantum dengan total perlindungan Rp55 miliar. Penyisihan untuk kerugian persediaan ini dirasa manajemen cukup untuk melindungi kemungkinan kerugian yang timbul akibat penurunan nilai persediaan.

4.5 Analisis Inventory Turnover

Tabel 4.8 Turnover Persediaan

	Inventory	Average Inventory	COGS	Inventory (in times)	Turnover (in days)
Dec 31, 2009	79,795,078,454	-	-	-	-
Dec 31, 2010	77,850,852,556	78,822,965,505	491,767,313,092	6.24	59
Jun 30, 2011	97,201,495,810	87,526,174,183	563,822,210,680	6.44	57

diolah berdasarkan data dari KAP PSS

Tabel 4.9 Turnover Finished Goods

	Finished Goods	Average Finished Goods	COGS	Inventory (in times)	Turnover (in days)
Dec 31, 2009	6,382,088,126				
Dec 31, 2010	8,289,143,295	7,335,615,710	491,767,313,092	67	5
Jun 30, 2011	7,813,276,845	8,051,210,070	563,822,210,680	70	5

diolah berdasarkan data dari KAP PSS

Rata-rata umur persediaan sampai 30 Juni 2011 yaitu 57 hari, lebih cepat 2 hari dibandingkan 31 Desember 2010. Artinya, persediaan akan berada di gudang penyimpanan rata-rata selama hampir dua bulan. Atau dengan kata lain, dalam setahun rata-rata persediaan mengalami 6 kali perputaran. Namun, hal ini bukan

berarti manajemen perusahaan bertambah lebih efektif dalam mengendalikan persediaan karena perhitungan COGS 30 Juni 2011 disetahunkan agar dapat dibandingkan. Sementara perputaran barang jadi (*finished goods*) dalam setahun meningkat menjadi 70 kali, dengan rata-rata umur barang jadi di gudang hanya 5 hari. Itu artinya, kecepatan produksi PT RSC sangat tinggi karena memiliki *turnover* tinggi.

4.5 Analisis Strategi Perusahaan Berdasarkan Informasi Biaya Produksi

Perusahaan menggunakan informasi biaya produksinya untuk menentukan strategi perusahaan. Berdasarkan analisis, terlihat bahwa biaya produksi cabang Semarang paling rendah dibandingkan dengan cabang lainnya. Hal ini disebabkan mesin produksi di cabang Semarang memiliki spesifikasi yang lebih lengkap dalam mengolah bahan baku kertas sehingga dapat mengurangi *waste* yang dihasilkan. Implikasinya perusahaan mengalihkan produksi untuk pesanan grup dari Tangerang ke kedua cabang lain, terlebih ke pabrik Semarang agar pabrik di Tangerang dapat menambah produksi dari pesanan luar grup yang marginnya lebih besar.

Strategi ini terbukti mendongkrak penjualan terutama dari luar grup dilihat dari bertambahnya jumlah dan jenis pesanan dengan pelanggan dari luar grup. Sementara dari penjualan terhadap grup ditemukan bahwa *market share* perusahaan meningkat selama tengah tahun 2011 sehingga strategi tersebut diharapkan dapat memenuhi permintaan harga dari grup dan meningkatkan profit margin.

Sementara itu, kertas sebagai bahan baku utama memiliki porsi besar dalam saldo akhir persediaan karena perusahaan melakukan pembelian kertas lebih banyak dalam rangka mengantisipasi kenaikan permintaan pesanan. Lonjakan permintaan ini diprediksi mulai merangkak naik dari awal bulan puasa yaitu akhir bulan Juli 2011 hingga Idul Fitri 2011.

BAB 5

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Pemilihan metode biaya dalam bisnis sangat penting. Tidak peduli besar atau kecil, suatu perusahaan akan berupaya semaksimal mungkin dalam meminimisasi biaya dan memaksimalkan *profit*. Namun, diantara sekian banyak metode biaya yang menjadi pilihan, seringkali perusahaan masih belum dapat menentukan metode biaya yang tepat dan malah mengeluarkan sumber daya yang terbuang sia-sia untuk memilih metode mana yang paling cocok untuk diterapkan ke perusahaan. Tidak cukup hanya memahami konsep dan aplikasi masing-masing metode biaya saja, tetapi juga harus memahami karakteristik perusahaan dengan memperoleh informasi yang lebih mendalam dari akuntan manajemen. Dengan demikian, keputusan yang diambil akan lebih efektif karena berdasar pada pemahaman karakteristik manufaktur perusahaan.

Dalam praktiknya, banyak perusahaan menggunakan metode biaya berdasarkan pesanan (*job costing*) untuk beberapa produk atau departemen dan metode biaya berdasarkan proses (*process costing*) untuk produk atau departemen lainnya karena tidak memungkinkan untuk menggunakan salah satu metode secara penuh. Ketiga cabang PT RSC yaitu di Tangerang, Semarang, dan Surabaya menggunakan sistem manual dalam penghitungan biaya persediaannya. Selain itu, perusahaan juga pencatatan nilai persediaan di laporan perubahan posisi keuangan menggunakan prinsip *lower of cost or net realizable value*. PT RSC menggunakan *weighted average* dalam aliran valuasi persediaannya.

Secara teori PT RSC menggunakan metode *job costing* di mana cara kerja produksinya sangat mirip *job costing*, namun sayangnya perusahaan tidak bisa menentukan alokasi spesifik biaya per customer. Aplikasi SAP mengalami masalah jika harus menghitung biaya produksi dengan metode akumulasi *job costing*. Jika dipaksakan maka akan berakibat fatal ke aktivitas produksi perusahaan bahkan dapat mengacaukan tidak hanya akun-akun persediaan dan harga pokok

produksi namun juga akun-akun lain yang akan disajikan dalam laporan perubahan posisi keuangan.

Selain itu, kesulitan perusahaan menerapkan metode biaya ini adalah tidak bisa menyamakan kecepatan produksi karena perusahaan harus memasok produknya, yaitu dus kemasan, ke perusahaan lain. Dengan kata lain, ketergantungan perusahaan sesama anak perusahaan sangat tinggi terhadap produksi RSC. Selain itu, produknya sangat beragam karena beragam produk yang dihasilkan oleh perusahaan pelanggan. Oleh karena itu, mereka sangat mengandalkan produksi skala besar (*mass production*) agar mampu memenuhi pesanan pelanggan. Cara ini memiliki kedekatan dengan metode *process costing*. Namun perusahaan tidak dapat menggunakan metode ini karena tidak bisa menentukan *gross margin* tiap jenis produk yang berbeda spesifikasinya.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa PT RSC menggunakan *process costing*, namun tidak secara keseluruhan karena tidak dapat menentukan biaya tiap tahap produksi. Setelah menghitung total biaya produksinya dengan *process costing*, baru kemudian dialokasikan ke tiap-tiap *job* sesuai kilogram unit per spesifikasi order pelanggan. Perusahaan tidak bisa menerapkan satu metode seutuhnya karena perusahaan harus menyesuaikan metode biaya persediaan tersebut dengan kondisi perusahaan dan *nature* kegiatan produksinya.

5.2 Saran

Berdasarkan analisis dan kesimpulan terkait penentuan metode biaya persediaan, penulis memiliki beberapa saran, yakni:

- Perusahaan sebaiknya menggunakan paling tidak *normal costing*, yaitu menggunakan tarif sebagai dasar kalkulasi *overhead* agar dapat menentukan harga jual dengan tepat. Hal ini untuk memperkecil kemungkinan ada produk yang *undercosting* atau *overcosting* yang menyebabkan penentuan *margin* menjadi keliru.
- Peningkatan kualitas sumber daya manusia terutama di departemen *costing* karena penulis melihat penyebab utama kegagalan penerapan modul *costing* SAP adalah ketidaksiapan karyawan akan sistem baru ini karena sudah

terbiasa dengan sistem yang lama sehingga tidak sanggup mengatasi konflik yang timbul karena peralihan dari sistem lama ke sistem baru.

- Keselarasan antara sistem informasi/teknologi informasi dengan strategi bisnis perusahaan merupakan hal yang sangat penting. Oleh karena itu, sebaiknya keselarasan antara sistem informasi/teknologi informasi dengan strategi bisnis diberi perhatian yang cukup besar. Pengadaannya pun harus melalui perencanaan yang mempertimbangkan proses bisnis perusahaan secara keseluruhan.
- Kinerja sistem penentuan biaya persediaan harus dievaluasi secara berkala guna meningkatkan efektivitas dan efisiensi sistem tersebut dalam mendukung proses bisnis perusahaan.

Sementara saran penulis untuk perusahaan tempat magang yaitu mengadakan *training* untuk peserta magang agar tidak jengah saat ditugaskan pertama kalinya, mengingat peserta magang belum mempunyai pengalaman sama sekali dalam melakukan prosedur audit meskipun dalam pelaksanaannya proses pembelajaran peserta magang juga mengandalkan bimbingan dari *senior auditor*. Selain itu, perlunya evaluasi prosedur audit secara berkala karena penulis melihat banyak prosedur yang hanya menyadur sama persis dari prosedur audit tahun sebelumnya. Padahal perubahan lingkungan bisnis saat ini semakin berpotensi meningkatkan risiko audit secara keseluruhan.

DAFTAR REFERENSI

- Arens, A. A., Elder, R.J., & Beasley, M.S. (2009). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. Singapore: Prentice Hall.
- Barbee, G. (2008, July 1). Product costing to win profit margin. *Bobbin*. Connecticut: Gale, Cengage Learning.
- Blocher, E., Stout, D.E., Cokins, G., Chen, K.H. (2006). *Cost Management: A Strategic Emphasis*. New York: Mc Graw Hill Higher Publication.
- Cagwin, D., Bouwman, M.J., 2002. The association between activity-based costing and improvement in financial performance. *Management Accounting Research*. 13, 1–39.
- Carter, W.K & Usry, M. F. (2006). *Cost Accounting: Planning and Control*. California: South-Western College Publishing.
- Deo, B. S. (2001). Operation based costing model for measuring productivity in production systems. *ProQuest Dissertations and Theses*, 13, 142-150.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial Accounting*. California: South-Western College Publishing.
- Hornigren, C.T., Datar, S. M., & Foster, G. (2012). *Cost Accounting; A Managerial Emphasis (limited edition)*. New Jersey: Prentice-Hall International, Inc.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kaplan, R.S., 1994. Management accounting (1984–1994): development of new practice and theory. *Management Accounting Research*. 5, 247–260.

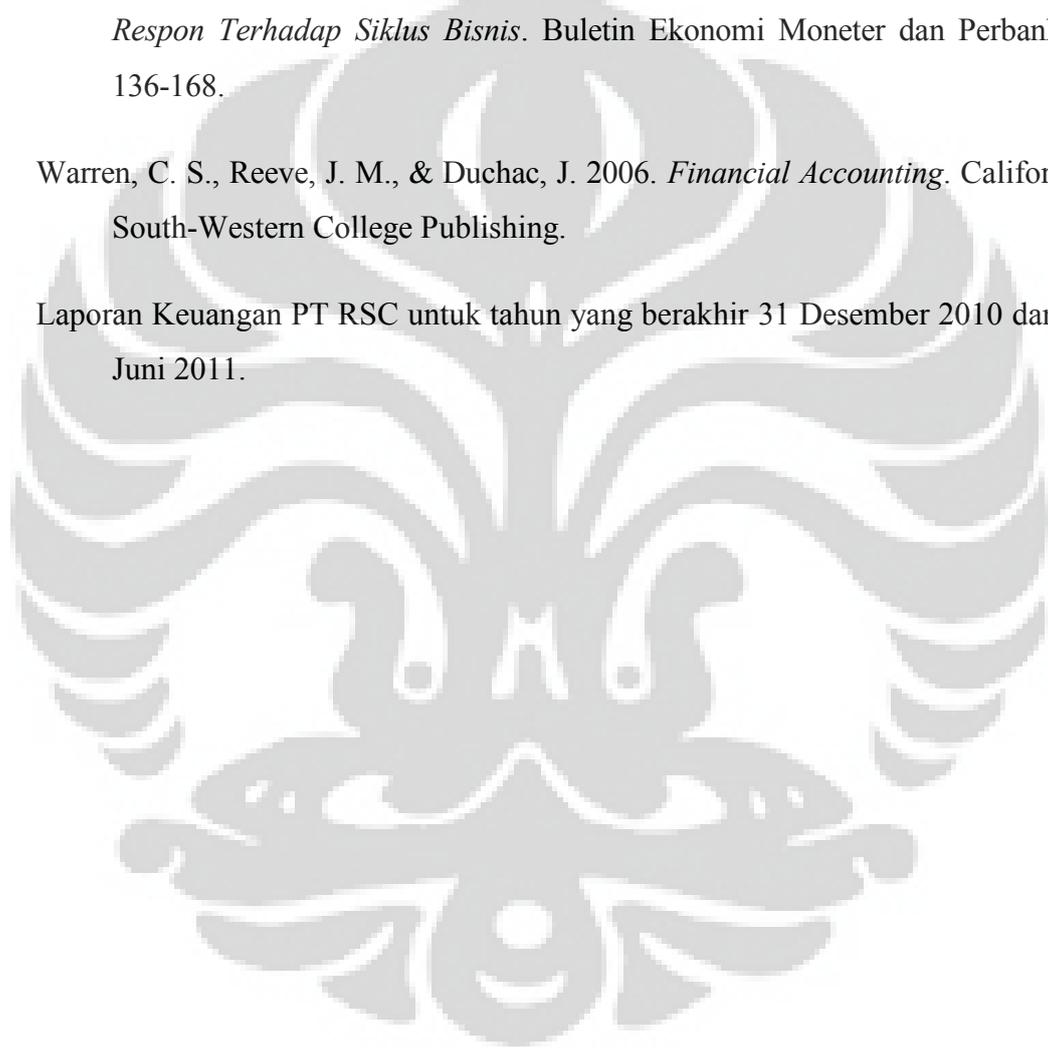
Kaplan, R.S., Cooper, R., 1998. *Cost and Effect: Using Integrated Systems to Drive Profitability and Performance*. Harvard Business School Press, Boston.

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T.D., (2011). *Intermediate Accounting, Vol 1, IFRS Edition*. Hoboken, NJ: John Wiley and Sons, Inc.

Kurniati, Y., & Yanfitri. (Oktober 2010). *Dinamika Industri Manufaktur dan Respon Terhadap Siklus Bisnis*. Buletin Ekonomi Moneter dan Perbankan, 136-168.

Warren, C. S., Reeve, J. M., & Duchac, J. 2006. *Financial Accounting*. California: South-Western College Publishing.

Laporan Keuangan PT RSC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2010 dan 30 Juni 2011.



LAMPIRAN

Lampiran 1 *Working Profit & Loss* PT RSC June 2011

Description	Amount (Rp)			
	Jakarta	Surabaya	Semarang	Combined
Sales	123,204,631,572	92,896,803,791	89,307,079,267	305,408,514,630
Cost of Goods Sold	113,741,886,127	85,409,264,619	82,759,954,594	281,911,105,340
GROSS PROFIT	9,462,745,445	7,487,539,172	6,547,124,673	23,497,409,290
Operating Expenses :				
Selling Expense	6,385,744,906	1,741,623,134	3,978,294,063	12,105,662,103
General & Administrative Expense	4,137,346,251	2,465,196,222	2,450,387,345	9,052,929,818
Total Operating Expense	10,523,091,157	4,206,819,356	6,428,681,408	21,158,591,921
INCOME (LOSS) FROM OPERATION	(1,060,345,712)	3,280,719,816	118,443,265	2,338,817,369
Other Income (Expense):				
- Interest Income	154,832,106	147,006	869,767	155,848,879
- Interest Expense	-	-	-	-
- Gain (Loss) on Foreign Exchange	(212,310,853)	11,699,997	-	(200,610,856)
- Gain (Loss) on Sale/Disposal Fixed Asset	-	-	35,000,000	35,000,000
- Guarantee Fee	-	-	-	-
- Others - Net	(354,115,588)	5,380,715	18,419,160	(330,315,713)
Total Other Income (Expense)	(411,594,335)	17,227,718	54,288,927	(340,077,690)
NET INCOME BEFORE TAX	(1,471,940,047)	3,297,947,534	172,732,192	1,998,739,679
Income Tax Expense (Benefit):				
Current	387,830,500	-	-	387,830,501
Deferred	265,069,573	-	-	265,069,573
Income Tax Expense (Benefit) - Net	652,900,073	-	-	652,900,073
NET INCOME	(2,124,840,120)	3,297,947,534	172,732,192	1,345,839,606

Lampiran 2 Working Balance Sheet PT RSC June 30, 2011 - Inventory Section

Description	Amount (Rp)			
	Jakarta	Surabaya	Semarang	Combined
Finished Goods	5,302,590,656	1,449,156,497	1,061,529,691	7,813,276,845
Allowance for slow moving	-	-	(366,971,451)	(366,971,451)
Raw Materials (Paper)	18,105,425,022	18,464,884,656	20,562,451,210	57,132,760,888
Work in Process	777,910,863	1,611,594,327	1,231,157,458	3,620,662,648
Supplies				
Ink	-	-	-	-
Sub Material	1,757,309,698	325,916,171	155,239,666	2,238,465,535
Sparepart & Other Material				
Spareparts	12,597,785,251	4,534,704,658	8,757,790,627	25,890,280,536
Fuels & Oils	385,003,250	255,243,875	170,095,823	810,342,948
Office supplies & Others	-	12,798,011	-	12,798,011
Material in Transit	38,243,351	3,897,500	7,739,000	49,879,851
Others	-	-	-	-
TOTAL	38,964,268,091	26,658,195,695	31,579,032,024	97,201,495,810

Lampiran 3 Laporan Persediaan Kertas *Roll* dan *Butroll* - Tangerang

Material description	Beginning		Purchase		Prod Usage		Ending balance	
	Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp
A Kraft Liner								
I Kraft Liner Import								
1 Kraft Liner Import CLP	197,712	1,028,968,598	-	-	22,114	115,735,608	175,598	913,232,990
2 Kraft Liner Import NZL	3,614	19,993,449	-	-	-	-	3,614	19,993,449
3 Kraft Liner Import PHI	286,114	1,346,482,230	250,573	1,076,807,249	238,820	1,076,264,046	297,816	1,346,807,577
4 Kraft Liner Import ZRH	35,785	175,688,568	-	-	1,339	6,588,047	34,446	169,100,521
5 Kraft Liner Import RGJ	97,189	437,350,500	-	-	8,449	38,020,500	88,740	399,330,000
6 Kraft Liner Import USA	325	1,525,530	-	-	-	-	325	1,525,530
7 Kraft Liner Import VPP	439	2,060,639	-	-	-	-	439	2,060,639
Total Kraft liner Import	621,178	3,012,069,514	250,573	1,076,807,249	270,722	1,236,608,201	600,978	2,852,050,706
II Kraft Liner Lokal								
1 Kraft Liner Lokal FSW	854,625	4,086,328,790	1,296,749	6,395,513,423	1,043,738	5,066,633,555	1,107,058	5,412,448,419
2 Kraft Liner Lokal ING	2,689	12,089,744	-	-	-	-	2,689	12,089,744
3 Kraft Liner Lokal PBT	1,845	8,295,120	-	-	-	-	1,845	8,295,120
4 Kraft Liner Lokal PLT	397,028	1,934,162,754	214,897	1,079,537,550	226,586	1,112,617,008	384,959	1,899,035,077
5 Kraft Liner Lokal SDM	3,348	15,586,743	-	-	-	-	3,348	15,586,743

	Material description	Beginning		Purchase		Prod Usage		Ending balance	
		Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp
6	Kraft Liner Lokal WIR	106,336	490,422,617	130,517	621,111,000	63,647	301,542,260	172,981	809,057,336
7	Core Board Lokal PPT	1,479	5,398,350	-	-	-	-	1,479	5,398,350
	Total Kraft liner local	1,367,350	6,552,284,118	1,642,163	8,096,161,973	1,333,971	6,480,792,823	1,674,359	8,161,910,789
	Total Kraft liner (Local + Import) - A	1,988,528	9,564,353,632	1,892,736	9,172,969,222	1,604,693	7,717,401,024	2,275,337	11,013,961,495
B	Medium :								
I	Medium Liner Lokal								
1	Medium Liner Lokal FSW – Noodle	58,443	236,347,425	19,855	85,381,313	39,523	162,656,860	38,775	159,071,878
2	Medium Liner Lokal FSW - Non Noodle	1,007,208	4,283,219,568	1,317,909	5,722,437,812	1,264,668	5,442,964,919	1,060,558	4,562,803,059
3	Medium Liner Lokal WIR	195,783	825,984,773	172,797	751,771,500	206,784	885,533,065	161,238	689,886,108
4	Medium Liner Lokal KBT – Noodle	436	1,744,000					436	1,744,000
5	Medium Liner Lokal KBT - Non Noodle	1,424	5,696,000	-	-	-	-	1,424	5,696,000
6	Medium Liner Lokal PLT	179,678	766,949,664	103,403	454,973,200	94,867	411,349,320	187,868	808,974,343
	Total Medium liner local	1,442,972	6,119,941,430	1,613,964	7,014,563,825	1,605,842	6,902,504,164	1,450,299	6,228,175,388

Material description	Beginning		Purchase		Prod Usage		Ending balance	
	Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp	Kg	Rp
II Medium Liner Import								
1 Medium Liner Import RGJ	4,284	20,646,984	-	-	-	-	4,284	20,646,984
2 Medium Liner Import ZRH	6,215	27,861,194	-	-	1,006	4,509,793	5,209	23,351,401
Total Medium liner import	10,499	48,508,178	-	-	1,006	4,509,793	9,493	43,998,385
Total Medium liner (local + Import)	1,453,471	6,168,449,608	1,613,964	7,014,563,825	1,606,848	6,907,013,957	1,459,792	6,272,173,773
C White Liner								
1 White Liner Lokal FSW	4,783	25,089,645	-	-	631	3,097,541	4,152	21,992,104
2 White Liner Lokal ING	9,038	51,021,131	-	-	1,537	8,799,325	7,501	42,221,806
3 White Liner Lokal PBT	134,270	744,764,730	14,463	83,148,000	37,766	208,870,111	110,962	619,015,182
4 White Liner Lokal SDM	345	1,690,562	-	-	-	-	345	1,690,562
5 White Liner Lokal CMI	23,201	146,166,300	-	-	1,874	11,806,200	21,327	134,360,100
Total White liner	171,637	968,732,368	14,463	83,148,000	41,808	232,573,177	144,287	819,279,754
Total local	2,981,959	13,640,957,916	3,270,590	15,193,873,798	2,981,621	13,615,870,164	3,268,945	15,209,365,931
Total Import	631,677	3,060,577,692	250,573	1,076,807,249	271,728	1,241,117,994	610,471	2,896,049,091
Grand total	3,613,636	16,701,535,608	3,521,163	16,270,681,047	3,253,349	14,856,988,158	3,879,416	18,105,415,022

Lampiran 4

Detail Sales by Company Group June 2011

No	Code	Customer	June 2011			
			Pcs	kg	Rp.	Rp/kg
I	100000-100015	Group 1	12,067,150	2,648,765	14,338,556,785	5,413
II	100016-100031	Group 2	2,780,261	1,362,976	7,714,181,538	5,660
		Total Indonesian Group	14,847,411	4,011,741	22,052,738,323	5,497
III	Japanese Group :					
1	100033	AIO	1,426,250	446,019	2,910,498,500	6,526
2	100034	BDI	15,362	22,556	149,147,700	6,612
3	100038-100046	Others	2,419,417	1,233,907	8,717,827,662	7,616
		Total Japanese Group	3,861,029	1,702,482	11,777,473,862	6,918
IV	Non Group:					
1	100103	PCI	1,445,298	348,570	2,056,816,505	5,901
2	300470	ULI	2,207,277	840,778	5,763,784,031	6,855
3	100104	NSI	659,079	233,213	1,502,557,932	6,443
4	300479	JSI	456,759	102,947	624,138,485	6,063
5	200023-300402	Others	3,865,378	1,590,587	10,286,963,941	7,203
		Total Non Group	8,633,791	3,116,095	20,234,260,894	6,493
		Grand Total	27,342,231	8,830,317	54,064,473,079	6,123

*Keterangan: Nama perusahaan pelanggan disamarkan