

BAB IV

PEMBAHASAN

A. Latar Belakang Perusahaan

1. Sejarah Perusahaan

Perkembangan usaha kecil dan menengah di Sidoarjo banyak mengalami perkembangan yang sangat pesat, hal ini adalah salah satu imbas dari ketekunan wirausaha yang banyak ditekuni oleh sebagian besar warga Sidoarjo sejak dahulu dan didukung oleh bermacam-macam faktor ekonomi positif. Dalam perkembangannya saat ini banyak usaha kecil yang dulunya merupakan usaha rumahan mengalami kemajuan yang signifikan sehingga menjadi suatu industri yang banyak membutuhkan ratusan hingga ribuan karyawan sehingga menjadi industri yang berbasis padat karya.

PR. Cemara Mas Sidoarjo salah satu industri di bidang rokok yang berdiri di Desa Rendegan Kecamatan Tanggulangin dengan No. SIUP : 002/13.17/PM/1994 tertanggal 06 Januari 1994 dan Nomor NPPBKC (Nomor Pokok Pengusaha Barang Kena Cukai) : 0705.1.3.0246 yang merupakan bagian dari wilayah Kabupaten Sidoarjo. Dahulunya merupakan industri rumahan yang berdiri pada tahun 1984 yang diprakarsai oleh “tiga serangkai” pendiri PR. Cemara Mas Sidoarjo pada saat itu mempunyai tugas masing-masing yaitu:

- H. Moch. Amir, karena beliau mumpuni dalam bidang riset dan produksi rokok maka beliau bertugas dalam pembuatan atau produksi rokok.

- Drs. Manaf Asmoro S., beliau bertugas sebagai marketing karena kemampuannya dalam bidang distribusi.
- Drs. Kuncoro, bertugas dalam mencatat segala keluar masuk uang dan barang karena beliau adalah akuntan.

Pada saat pertama berdiri PR. Cemara Mas Sidoarjo memiliki 15 karyawan dan tempat yang merupakan sebagai tempat produksi adalah di rumah H. Moch Amir. Perjalanan menjadi sulit, memang “tidak semudah membalikkan telapak tangan” adalah kata pepatah yang benar adanya, banyak pasang surut yang terjadi didalam tubuh PR. Cemara Mas Sidoarjo dari tahun ketahun tidak mengalami perkembangan dan hanya jalan ditempat maka hal ini membuat Drs. Manaf Asmoro S, dan Drs Kuncoro mengundurkan diri dari PR. Cemara Mas Sidoarjo pada tahun 1990. Meskipun sangat berat mengelola usaha seorang diri, H. Moch. Amir bertekad tetap berusaha sekuat tenaga dan fikiran untuk memajukan PR. Cemara Mas Sidoarjo. Hari ke hari permintaan pasar mulai ada peningkatan. Maka tak luput pula mulai dari tingkat produksi sampai dengan jumlah karyawan mengalami peningkatan.

Sampai dengan tahun 2007, jumlah karyawan produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo berjumlah kurang lebih 1.500 orang dan jumlah karyawan staff sebanyak 14 orang. Adapun beberapa rokok yang pernah diproduksi adalah sebagai berikut :

- Rokok kretek merek Gedung Sarinah
- Rokok kretek merek Jago Mas

- Rokok Kretek merek Dana Exclusive
- Rokok kretek merek Dana Super
- Rokok kretek filter merek Dana fit
- Rokok kreek filter merek 459 Super
- Rokok kretek filter merek Fit Mild

Adapun saat ini merek rokok yang masih aktif diproduksi adalah :

- Rokok kretek merek Dana Super
- Rokok Filter Mild merek Fit Mild

2. Lokasi Perusahaan

PR. Cemara Mas Sidoarjo berada di Desa Rendegan, Kecamatan Tanggulangin RT 08 RW 02 No 2 Kabupaten Sidoarjo. Lokasi ini dipilih karena pertimbangan lokasi yang strategis dan faktor-faktor lain yang mendukung. Faktor-faktor tersebut adalah sebagai berikut:

- Supply of Labour*, mudahnya dalam mendapatkan kebutuhan tenaga kerja (buruh) dapat diperoleh dari penduduk sekitar pabrik, sehingga tidak mengalami kesulitan jika sewaktu-waktu pabrik membutuhkan tenaga kerja (buruh) baru atau tenaga kerja (buruh) tambahan (lembur).
- Easily of Distribution*, mudahnya dalam pendistribusian penjualan hasil proses produksi, dikarenakan posisi PR. Cemara Mas Sidoarjo terletak pada jalur GERBANG KERTOSUSILA (Gresik, Bangkalan, Mojokerto, Surabaya, Sidoarjo, Lamongan).

c. *Nearness of Shipping*, mudahnya dalam pengiriman penjualan hasil produksi (rokok) melalui pelayaran, dikarenakan PR. Cemara Mas Sidoarjo memiliki hasil penjualan hampir 85% dari luar Jawa. Pelabuhan yang terdapat di Surabaya (Tanjung Perak) dapat membantu dalam penyaluran hasil produksi (rokok) PR. Cemara Mas Sidoarjo.

3. Bagan Struktur Organisasi Perusahaan

Bagan struktur organisasi perusahaan dibentuk oleh pimpinan organisasi untuk menentukan dan memuat pembagian tugas dan tanggungjawab, dan mengembangkan hubungan dan jejaring dengan berbagai SDM yang berkaitan dengan organisasi. Adapun bagan struktur organisasi perusahaan PR. Cemara Mas Sidoarjo dapat ditampilkan pada Gambar no. 2 pada halaman 41.

a. Direktur

- Memimpin dan bertanggung jawab secara keseluruhan terhadap kemajuan perusahaan.
- Menetapkan sasaran dan tujuan yang hendak dicapai serta kebijaksanaan umum perusahaan.
- Menetapkan alokasi anggaran belanja perusahaan.
- Menetapkan kebijakan produksi yang dibuat.

b. Manajer operasional

- Memimpin dan bertanggung jawab secara keseluruhan terhadap operasional perusahaan, dari proses awal hingga proses akhir produksi.
- Menjalankan sasaran dan tujuan yang telah diberikan oleh direktur.
- Menjalankan kebijakan produksi yang dibuat oleh direktur.
- Dalam melaksanakan tugasnya manajer operasional dibantu oleh:

1) Kepala Bagian Tembakau

- Kepala bagian tembakau bertugas dan bertanggung jawab terhadap semua yang berkaitan dengan tembakau di perusahaan.
- Mengontrol tembakau yang akan diproses, agar mendapatkan kualitas tembakau terbaik yang diinginkan perusahaan.
- Koordinasi terhadap kepala bagian *flavour* dalam proses di bagian *mixing tobacco*.

2) Kepala Bagian *Flavour*

- Kepala bagian *flavour* bertugas dan bertanggung jawab terhadap semua yang berkaitan dengan cengkeh, dan saos yang akan diproses.
- Mengontrol proses *flavour* atau proses dalam menciptakan rasa yang diinginkan oleh perusahaan.
- Koordinasi terhadap kepala bagian tembakau dalam proses bagian *mixing tobacco*.

3) Kepala Bagian Produksi

- Kepala bagian produksi bertugas dan bertanggung jawab terhadap semua yang berkaitan dengan produksi.

- Kabag. produksi mengontrol bagian produksi yang terdiri dari SKT (tangan) dan SKM (mesin).
- Kabag. produksi juga bertanggung jawab terhadap bagian gudang produk jadi.

4) Kepala Bagian *Maintenance*

- Kepala bagian *maintenance* bertugas dan bertanggung jawab terhadap pemeliharaan dan perawatan pabrik.
- Setiap sebulan sekali melakukan pengecekan mesin pabrik untuk mengoptimalkan produk yang dihasilkan.

5) Kepala Bagian *Marketing*

- Kepala bagian *marketing* bertugas dan bertanggung jawab terhadap memasarkan produk jadi.
- Menerima pesanan dari agen.
- Bertanggung jawab atas pengiriman barang pesanan sesuai dengan nota pesanan.

c. Manajer Keuangan

- Melaksanakan tugas dari direktur secara operasional mengenai keuangan perusahaan.
- Mengontrol pembukuan keuangan perusahaan.
- Manajer keuangan dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh bag. keuangan, bag. akuntansi, dan staf akuntansi.

d. Manajer Personalia dan Umum

- Melaksanakan tugas dari direktur secara keseluruhan mengenai personalia dan administrasi umum.
- Mengontrol terhadap karyawan perusahaan untuk memperoleh karyawan yang unggul terhadap kinerjanya.
- Bertanggung jawab atas surat keluar dan surat masuk pada perusahaan yang di bawah tangankan oleh bag. personalia.
- Manajer personalia dan umum dalam melaksanakan tugasnya dibantu oleh bag. personalia, bag. umum dan rumah tangga.

4. Visi dan Misi Perusahaan

Visi

Menjadi perusahaan industri rokok domestik yang terdepan, menguntungkan dan memiliki peran dominan.

Misi

Menyediakan produk-produk inovatif bermutu dan bernilai tinggi yang memenuhi, bahkan melebihi harapan konsumen, sekaligus memberikan manfaat bagi semua *Stakeholder*.

5. Sumber Daya Manusia

Tenaga kerja (karyawan) pada PR. Cemara Mas Sidoarjo terbagi menjadi dua yaitu terdiri dari:

a. Karyawan tetap (staff)

Karyawan staff adalah karyawan yang pengangkatannya melalui direktur dengan tugas pokoknya mengatur dan bertanggung jawab penuh terhadap kelangsungan hidup perusahaan.

b. Karyawan produksi (buruh)

Karyawan produksi atau buruh adalah karyawan yang melaksanakan pekerjaan mulai dari awal tembakau diproses hingga *packing*.

Setiap tahun PR Cemara Mas Sidoarjo mengalami fluktuasi terhadap jumlah karyawan produksi.

Jam dan hari kerja yang berlaku untuk karyawan PR. Cemara Mas adalah sebagai berikut:

Tabel No. 1 : Jam Kerja Karyawan

HARI	JAM KERJA	ISTIRAHAT
Senin-kamis	07.30 WIB-12.00 WIB 13.00 WIB-15.30 WIB	12.00 WIB-13.00 WIB
Jum'at	07.30 WIB-11.45 WIB 12.45 WIB-15.30 WIB	11.45 WIB-12.45 WIB
Sabtu	07.30 WIB-12.00 WIB 13.00 WIB-15.30 WIB	12.00 WIB-13.00 WIB

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

a. Dengan memperhatikan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, maka hari kerja di perusahaan ditetapkan 6 (enam) hari kerja dalam seminggu yaitu senin sampai dengan sabtu kecuali satpam.

b. Jam kerja di perusahaan pada dasarnya adalah 7 (tujuh) jam sehari dan 42 (empat puluh dua) jam dalam seminggu dengan ketentuan jika perusahaan

memerlukan kerja dengan shift, maka pekerja / buruh harus bersedia melaksanakan jam kerja tersebut.

Sistem pembayaran upah dan gaji yang berlaku pada perusahaan terhadap pekerja / buruh diatur menurut kelompok atau status karyawan, yaitu sebagai upah borongan dan bulanan dengan susunan sebagai berikut:

- a. Upah minimum pekerja / buruh dalam masa percobaan pekerja / buruh.
- b. Mempunyai masa kerja 3 bulan tetapi kurang dari 1 (satu) tahun upah minimumnya.

Penetapan upah / gaji didasarkan atas keahlian, kecakapan, pengalaman kerja, prestasi kerjanya dan kondite yang bersangkutan. Perusahaan dapat mengadakan peninjauan kembali terhadap gaji / upah pekerja / buruh dengan memperhatikan faktor keadaan perekonomian pada umumnya, kemampuan perusahaan, hal-hal lain yang berhubungan erat dengan upah.

Disamping pemberian upah dan gaji, perusahaan juga memberikan jaminan sosial tenaga kerja bagi karyawan, diantaranya:

- 1) Tunjangan Hari Raya (THR), tunjangan ini diberikan setaip tahun sekali yaitu pada Hari Raya Idul Fitri.
- 2) Bagi karyawan wanita yang hendak melahirkan mendapatkan kesempatan untuk tidak masuk kerja atau cuti.
- 3) Cuti tahunan yaitu bagi semua karyawan dan diberikan pada saat Hari Raya Idul Fitri dan Natal.

6. Sumber Daya Yang Digunakan

Adapun sumber daya yang digunakan oleh PR. Cemara Mas adalah :

a. Bahan baku

Bahan baku yang digunakan dalam proses produksi rokok adalah tembakau, cengkeh dan saos. Bahan baku ini diperoleh dari pemasok yang telah memiliki kesepakatan dari perusahaan.

b. Mesin dan peralatan

Mesin dan peralatan yang digunakan dalam proses produksi rokok memiliki 2 jenis mesin dan peralatan yaitu mesin dan peralatan utama serta mesin dan peralatan pembantu. Mesin dan peralatan utama yaitu mesin rajang tembakau, mesin rajang cengkeh, mesin *making*, mesin *packing*, dengan jumlah 5 unit sedangkan untuk mesin dan peralatan pembantu yaitu meja sejumlah 20 buah, aya'an sejumlah 25 buah, gunting sejumlah 10 buah dan tempeh sejumlah 30 buah. Berikut dibawah ini jumlah mesin dan peralatan dalam bentuk tabel:

Tabel No. 2 : Mesin dan Peralatan

No.	Jenis	Jumlah (Unit / buah)
1	Mesin	5 unit
2	Meja	20 buah
3	Ayakan	25 buah
4	Gunting	10 buah
5	Tempeh	30 buah
Jumlah		87 unit / buah

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

7. Hasil Produksi dan Proses Produksi

a. Hasil Produksi

Proses produksi pada PR. Cemara Mas Sidoarjo adalah proses pengolahan bahan baku (tembakau, cengkeh dan saos) menjadi barang jadi

(rokok). PR. Cemara Mas Sidoarjo memiliki hasil produksi (rokok) yang dibedakan menjadi 2 jenis yaitu:

1) Sigaret Kretek Tangan (SKT)

SKT adalah proses produksi yang dilakukan secara tradisional atau manual tanpa mesin dimana proses pembuatan rokok langsung dari pekerja / buruh melalui tangan-tangan ahli. Pada PR. Cemara Mas hasil proses produksi SKT adalah Dana Super isi 12 batang.

2) Sigaret Kretek Mesin (SKM)

SKM adalah proses produksi yang dilakukan secara modern dimana proses pembuatan rokok langsung dari mesin. Keunggulan yang dimiliki SKM adalah filter rokok yang terdapat pada proses SKM. Pada PR. Cemara Mas hasil produksi SKM adalah Fit Mild isi 16 batang.

b. Proses Produksi

Proses produksi dapat dilihat pada Gambar No 3 halaman 51 tentang bagaimana proses produksi rokok PR. Cemara Mas Sidoarjo dalam memproduksi rokok. Di bawah ini berikut penjelasan tentang proses produksi di PR. Cemara Mas Sidoarjo :

1) Gudang tembakau dan cengkeh

Tembakau dan cengkeh dari *supplier* yang telah dipesan oleh perusahaan di simpan ke gudang tembakau dan gudang. Untuk menunggu proses produksi selanjutnya.

2) Proses pengayakan dan perajangan

Setelah tembakau dari *supplier* disimpan digudang, tembakau memasuki proses selanjutnya yaitu proses pengayakan, tembakau diayak bertujuan untuk membersihkan tembakau dari kotoran, mendapatkan aroma dan kenikmatan yang pas disetiap batang rokoknya dan setelah mendapatkan tembakau yang pas, tembakau memasuki tahap produksi selanjutnya yaitu perajangan, perajangan ada yang dilakukan dengan mesin dan manual oleh tenaga manusia, perajangan bertujuan untuk mendapatkan ukuran tembakau yang pas untuk dimasukkan ke dalam batang rokok.

3) Proses pengovenan dan pengeringan

Setelah didapatkan tembakau yang pas tembakau lalu dioven untuk mendapatkan aroma dan cita rasa yang pas, setelah tembakau dirasa aromanya pas, tembakau dikeringkan di bawah sinar matahari untuk mengurangi kadar air di dalam daun tembakau.

4) Proses pencampuran

Setelah kadar air dari tembakau pas, tembakau memasuki tahap selanjutnya yaitu tahap pencampuran. Tembakau yang sudah memenuhi standar untuk rokok Dana Super dan Fit Mild dicampur dengan cengkeh dan saos yang bertujuan untuk menambah cita rasa dan aroma di setiap batang rokoknya.

5) Tembakau siap giling

Setelah proses pencampuran selesai, bahan baku (tembakau, cengkeh, dan saos) siap untuk digiling. Bahan baku siap giling dibedakan 2 jenis untuk

Dana Super dan Fit Mild, kemudian proses pengarungan dan penimbangan yang dicap siap pakai.

6) Proses giling

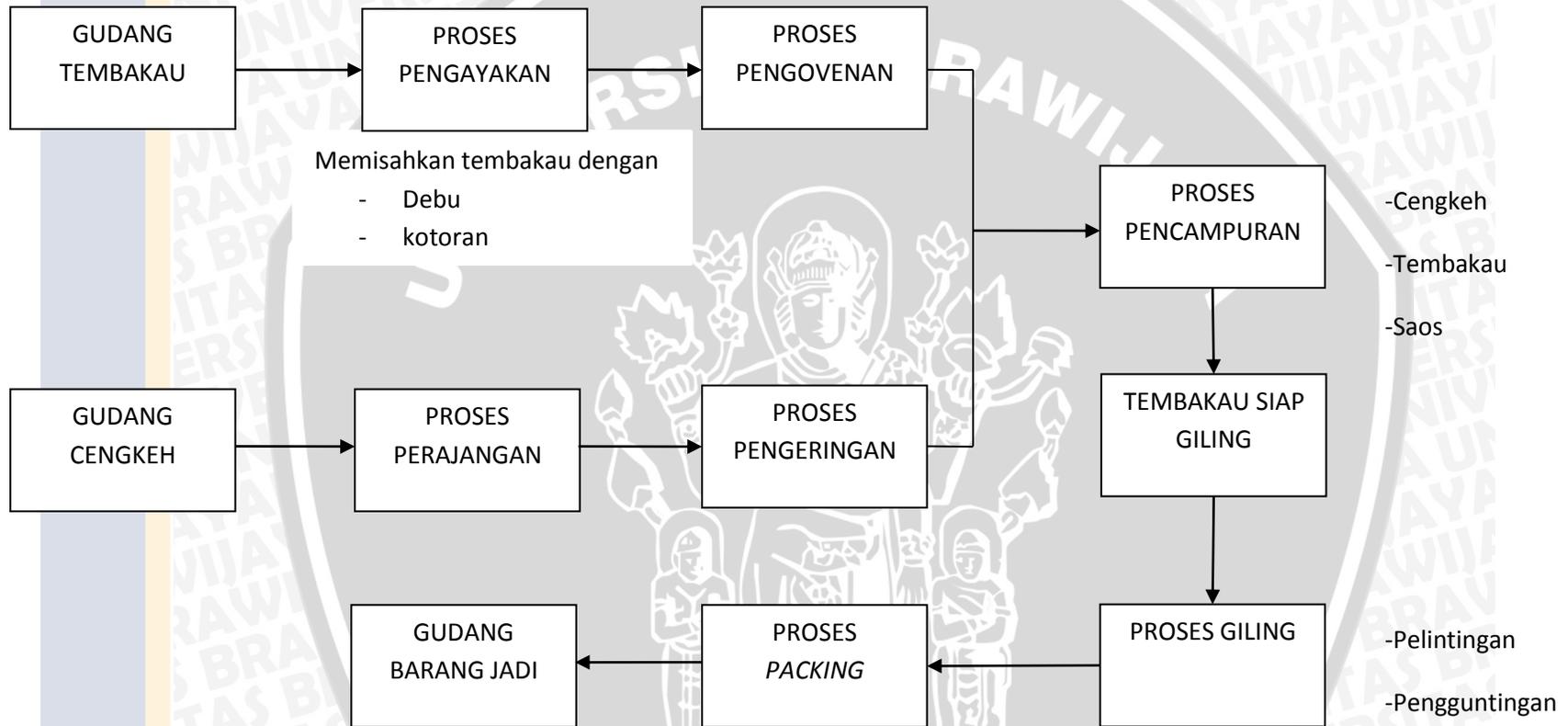
Dari bahan baku (tembakau, cengkeh dan saos) yang siap pakai. Selanjutnya masuk pada proses giling untuk Dana Super dan Fit Mild. Dana Super pada proses giling adalah pelintingan yang dilakukan oleh tangan ahli pekerja buruh PR. Cemara Mas Sidoarjo, dalam pelintingan peralatan yang digunakan adalah dengan peralatan manual dan tradisional. Proses giling Fit Mild dilakukan oleh mesin *making*. Proses giling tentu membutuhkan bahan pembantu dalam kesempurnaan produk jadi (rokok). Bahan pembantu dalam proses pelintingan adalah kertas ambri (pembungkus tembakau), plastik OPP transparan polos (pembungkus rokok yang telah di Pak dan di Press), kertas Slap/Press, kertas Ball, plak ban, lem kanji.

7) Proses *packing*

Setelah proses giling, produk jadi berupa batangan rokok siap untuk dikemas atau *packing* ke dalam kemasan berupa per Pak, per Press, per Ball, dan per Karton. Untuk Dana Super kemasan 1 Pak berisi 12 batang, 1 Press berisi 10 Pak, 1 Ball berisi 20 Press, 1 Karton berisi 4 Ball. Untuk Fit Mild kemasan 1 Pak berisi 16 batang 1 Press berisi 10 Pak, 1 Ball berisi 10 Press, 1 Karton berisi 6 Ball.

8) Gudang barang jadi

Setelah proses *packing* selesai, produk jadi dimasukkan ke dalam gudang dan siap untuk dijual ke konsumen yang akan membeli.



Gambar No.3 : Bagan Proses Produksi PR. Cemara Mas

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

8. Harga Jual Produk / Ball

Berikut ini ditampilkan harga jual produk / ball dari tahun 2009-2012.

Tabel No. 3 : Harga Jual Produk / Ball pada Tahun 2009-2012

Tahun	Jenis Produksi		Harga
2009	SKT	Dana Super	Rp 360.000
	SKM	Fit Mild	Rp 450.000
2010	SKT	Dana Super	Rp 400.000
	SKM	Fit Mild	Rp 500.000
2011	SKT	Dana Super	Rp 550.000
	SKM	Fit Mild	Rp 600.000
2012	SKT	Dana Super	Rp 600.000
	SKM	Fit Mild	Rp 650.000

Sumber Data: PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

B. Penyajian Data

1. Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya bahan baku adalah biaya bahan yang terkait langsung penggunaannya untuk memproduksi suatu produk. Bahan baku yang digunakan PR. Cemara Mas Sidoarjo dalam proses produksi rokok jenis Dana Super, dan Fit Mild adalah tembakau, cengkeh, saos dan tembakau blend. Tenaga Kerja Langsung (TKL) adalah sumber daya manusia yang secara langsung terlibat dengan proses produksi dalam menghasilkan suatu produk. Tenaga kerja langsung terdiri dari *blending*, *flafouring*, *mixing tobacco*, *giling*, *packing*. Upah yang dibayarkan dilakukan setiap 2 minggu sekali atau sebulan 2 kali. Informasi mengenai biaya

pemakaian bahan baku dan tenaga kerja langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo tahun 2012 adalah sebagai berikut:

Tabel No. 4: Anggaran Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo 2012 (dalam rupiah)

Keterangan	Dana Super	Fit Mild	Jumlah
Bahan Baku			
Pemakaian tembakau	731.715.374	1.358.899.983	2.090.615.357
Pemakaian cengkeh	454.498.473	844.068.595	1.298.567.068
Pemakaian saos	110.910.869	205.977.331	316.888.200
Pemakaian tembakau blend	7.140.770.201	13.261.430.374	20.402.200.575
Jumlah Bahan Baku	8.382.704.100	15.725.567.100	24.108.271.200
Tenaga Kerja Langsung	2.070.240.000	3.762.600.000	5.832.840.000

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

Tabel No. 5: Realisasi Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo 2012 (dalam rupiah)

Keterangan	Dana Super	Fit Mild	Jumlah
Bahan Baku			
Pemakaian tembakau	756.398.544	1.404.740.154	2.161.138.698
Pemakaian cengkeh	460.940.209	856.031.819	1.316.972.028
Pemakaian saos	111.556.518	207.176.391	318.732.909
Pemakaian tembakau blend	7.159.266.585	13.295.780.803	20.455.047.388
Jumlah Bahan Baku	8.488.161.858	15.763.729.165	24.251.891.023
Tenaga Kerja Langsung	2.090.340.000	3.882.060.000	5.972.400.000

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

2. Biaya Overhead Pabrik

Biaya *overhead* pabrik PR. Cemara Mas Sidoarjo adalah seluruh biaya yang digunakan dalam memproduksi suatu produk selain bahan dasar langsung dan upah tenaga kerja langsung. Berikut informasi mengenai anggaran dan realisasi biaya *overhead* pabrik PR. Cemara Mas Sidoarjo pada tahun 2012:

Tabel No. 6: Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012 (dalam rupiah)

No.	Jenis Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Jumlah (Rp)
1	Pemakaian bahan pembantu	2.208.415.693
2	Pemakaian Pita Cukai	46.181.760.000
3	Penyusutan Aktiva Tetap	664.240.032
4	Ongkos Rajang, Cetak dan Potong Pita	23.800.000
5	Potong Grenjeng	6.134.000
6	Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	400.964.554
7	Ongkos Angkut Bahan	146.493.614
8	Pajak Bumi dan Bangunan Pabrik	3.656.008
9	Listrik Pabrik	101.457.628
10	Gaji Mandor Pabrik	62.400.000
11	Beban Asuransi Pabrik	7.887.207
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		49.807.208.736

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

Tabel No. 7: Realisasi Biaya *Overhead* Pabrik PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012 (dalam rupiah)

No.	Jenis Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	Jumlah (Rp)
1	Pemakaian bahan pembantu	2.207.875.967
2	Pemakaian Pita Cukai	46.179.450.000
3	Penyusutan Aktiva Tetap	664.240.032
4	Ongkos Rajang, Cetak dan Potong Pita	21.600.000
5	Potong Grenjeng	6.134.000
6	Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	399.545.874
7	Ongkos Angkut Bahan	140.293.600
8	Pajak Bumi dan Bangunan Pabrik	3.656.008
9	Listrik Pabrik	105.277.232
10	Gaji Mandor Pabrik	61.850.000
11	Beban Asuransi Pabrik	7.887.207
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik		49.797.809.920

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

3. Jumlah Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo

PR. Cemara Mas Sidoarjo memproduksi 2 (dua) jenis produk rokok, yaitu Dana Super (SKT) dan Fit Mild (SKM). Berikut informasi mengenai anggaran dan realisasi jumlah produksi setiap jenis produk pada PR. Cemara Mas Sidoarjo dalam satuan ball, press, pak dan batang pada tahun 2012.

Tabel No. 8: Anggaran Jumlah Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

Produk	Karton	Ball	Press	Pak	Batang
Dana Super	10.742,5	42.970	859.400	8.594.000	103.128.000
Fit Mild	19.720	118.320	1.183.200	11.832.000	189.312.000
Jumlah	30.462,5	161.290	2.042.600	20.426.000	292.440.000

Sumber Data : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

Tabel No. 9: Realisasi Jumlah Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

Produk	Karton	Ball	Press	Pak	Batang
Dana Super	10.742	42.968	859.360	8.593.600	103.123.200
Fit Mild	19.780	118.680	1.186.800	11.868.000	189.888.000
Jumlah	30.522	161.648	2.046.160	20.461.600	293.011.200

Sumber Data : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

4. Jumlah Karyawan Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo

Berikut informasi mengenai anggaran dan realisasi jumlah karyawan bagian produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo pada tahun 2012 :

Tabel No. 10: Anggaran Jumlah Karyawan Bagian Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

Kegiatan	Dana Super	Fit Mild	Jumlah
<i>Blending</i>	5	5	10
<i>Flafouring</i>	5	5	10
<i>Mixing Tobacco</i>	18	32	50
<i>Giling</i>	97	203	300
<i>Packing</i>	45	55	100
Total	170	300	470

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

Tabel No. 11 : Realisasi Jumlah Karyawan Bagian Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

Kegiatan	Dana Super	Fit Mild	Jumlah
<i>Blending</i>	5	5	10
<i>Flafouring</i>	5	5	10
<i>Mixing Tobacco</i>	20	30	50
<i>Giling</i>	100	200	300
<i>Packing</i>	50	54	104
Total	175	299	474

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

5. Jam Tenaga Kerja Langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo

Berikut informasi mengenai anggaran dan realisasi jam mesin PR. Cemara Mas Sidoarjo pada tahun 2012 :

Tabel No. 12: Anggaran Jam Tenaga Kerja Langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

No.	Produk	Jumlah (jam)
1	Dana Super	1.560
2	Fit Mild	2.028
Total Jam Tenaga Kerja Langsung		3.588

Sumber : PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

Tabel No.13: Realisasi Jam Tenaga Kerja Langsung PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

No.	Produk	Jumlah (jam)
1	Dana Super	1.400
2	Fit Mild	2.088
Total Jam Tenaga Kerja Langsung		3.488

Sumber: PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

C. Analisis dan Interpretasi Data

1. Perhitungan Biaya Produksi per Unit Menurut PR. Cemara Mas Sidoarjo

Biaya-biaya produksi tidak langsung (*overhead*) yang terjadi dalam perusahaan setelah diakumulasi, kemudian dialokasikan ke produk. Perusahaan melakukan pengalokasian biaya produksi tidak langsung (*overhead*) ke produk

dengan cara menggunakan dasar unit yang diproduksi yaitu per batang. Total biaya *overhead* dibagi dengan total produksi rokok per batang dalam setahun, kemudian dialokasikan ke setiap produk dengan mengalikannya dengan unit produksi per batang produk tersebut. Untuk lebih jelasnya perhitungan di bawah ini dalam menentukan tarif biaya produksi tidak langsung (*overhead*).

- a. Menentukan tarif biaya produksi tidak langsung (*overhead*)

Tarif *overhead* = $\frac{\text{Total biaya produksi tidak langsung (overhead) per tahun}}{\text{unit produksi (batang) dalam setahun}}$

$$= \frac{\text{Rp } 49.807.208.736}{292.440.000 \text{ batang}}$$

$$= \text{Rp } 170,31 / \text{batang (pembulatan)}$$

Unit produksi (batang) dalam setahun diperoleh dari total jumlah unit produksi dalam satuan batang pada produk Dana Super sejumlah 103.128.000 batang dan untuk Fit Mild sejumlah 189.312.000 batang. Selanjutnya jumlah dari produk keseluruhan sebesar 292.440.000 batang (103.128.000 batang + 189.312.000 batang). Dari perhitungan tersebut diatas diperoleh tarif sebesar Rp 170,31/ batang (pembulatan).

- b. Mengalokasikan biaya produksi tidak langsung (*overhead*) ke produk

Biaya produksi tidak langsung (*overhead*) produk = tarif sebesar Rp 170,31 x unit produksi per-batang dalam setahun setiap produk.

1) Dana Super : Rp 170,31 x 103.128.000 batang

$$= \text{Rp } 17.564.347.635 \text{ (pembulatan)}$$

2) Fit Mild : Rp 170,31 x 189.312.000 batang

$$= \text{Rp } 32.242.861.101 \text{ (pembulatan)}$$

Biaya produksi tidak langsung (*overhead*) merupakan komponen dari perhitungan biaya produksi per unit sehingga pengalokasiannya dilakukan

terlebih dahulu. Selanjutnya perusahaan melakukan perhitungan biaya per unit dengan menjumlahkan semua sumber daya yang dipakai dalam satuan Ball. Biaya-biaya sumber daya tersebut adalah pemakaian bahan pembantu, biaya bahan baku (tembakau, cengkeh, saos dan tembaku blend), bahan pembantu, tenaga kerja langsung, biaya produksi tidak langsung (*overhead*) yang diperoleh dari perhitungan pengalokasian biaya produksi tidak langsung (*overhead*) ke produk, dan pita cukai. Untuk lebih jelasnya tabel di bawah ini akan memberikan gambaran mengenai perhitungan biaya produksi per unit yang dilakukan oleh PR. Cemara Mas Sidoarjo.

Tabel No. 14: Perhitungan Harga Pokok Produksi PR. Cemara Mas Sidoarjo Tahun 2012

ITEM	Dana Super (Rp)	Fit Mild (Rp)	Jumlah (Rp)
Pemakaian Bahan Baku	8.488.161.858	15.763.729.165	24.251.891.023
Tenaga Kerja Langsung	2.090.340.000	3.882.060.000	5.972.400.000
Biaya Tidak langsung (<i>overhead</i>)	17.564.347.635	32.242.861.101	49.807.208.736
Total Biaya Produksi	<u>28.142.849.493</u>	<u>51.888.650.266</u>	<u>80.031.499.759</u>
Saldo Awal BDP	69.294.873	128.690.479	197.985.352
Saldo Akhir BDP	(133.340.184)	(100.005.605)	(233.345.789)
Harga Pokok Produksi	<u>28.078.804.182</u>	<u>51.917.335.140</u>	<u>79.996.139.322</u>

Sumber: PR. Cemara Mas Sidoarjo, 2012

2. Penghitungan Biaya Menggunakan Metode *Activity Based Costing System* (ABC system)

a. Mengidentifikasi Aktivitas dan Pusat Aktivitas

Tahap pertama dalam mengidentifikasi aktivitas dan pusat aktivitas adalah dilakukannya penggolongan berbagai aktivitas pada PR. Cemara Mas Sidoarjo ke dalam pusat-pusat aktivitas. Dalam identifikasi ini peneliti memfokuskan kepada aktivitas yang termasuk dalam biaya produksi tidak langsung (*overhead*) (tabel No. 6). Aktivitas tersebut dimasukkan ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta sesuai dengan segmen-segmen yang ada dalam perusahaan. Biaya produksi tidak langsung (*overhead*) perusahaan dikelompokkan ke dalam tiga aktivitas, yaitu: Aktivitas berlevel unit, *batch*, dan fasilitas. Daftar dan klasifikasi aktivitasnya adalah sebagai berikut:

Tabel No. 15: Daftar dan Klasifikasi Aktivitas

No	Tingkat Aktivitas	Biaya produksi tidak langsung (<i>overhead</i>)
1	Unit	Pemakaian Bahan Pembantu Pemakaian Pita Cukai Ongkos Rajang dan Potong Pita Potong Grenjeng Ongkos Angkut Bahan
2	<i>Batch</i>	Gaji Mandor Pabrik
3	Fasilitas	Penyusutan Aktiva Tetap Pemeliharaan Mesin dan Peralatan Listrik Pabrik Pajak Bumi Bangunan Pabrik Beban Asuransi Pabrik

Sumber: data diolah

Penjelasan penggolongan aktivitas terhadap biaya *overhead* pabrik PR. Cemara Mas Sidoarjo adalah sebagai berikut:

- Pemakaian Bahan Pembantu

Bahan pembantu adalah bahan pendukung bahan baku utama dalam menghasilkan suatu produk. Pemakaian bahan pembantu digolongkan ke dalam aktivitas berlevel unit karena banyaknya unit yang diproduksi dapat berpengaruh terhadap penggunaan biaya bahan pembantu.

- Pemakaian Pita Cukai

Pita cukai merupakan tanda bukti pembayaran pajak yang sah atas barang kena cukai. Satu pak rokok dikatakan legal apabila terdapat bandrol pita cukai, sehingga pemakaian pita cukai digolongkan ke dalam aktivitas berlevel unit.

- Ongkos Rajang dan Potong Pita

Rajang dan potong pita merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memenuhi target produksi. Besarnya biaya yang dikeluarkan sangat tergantung berapa unit produk yang diproduksi, sehingga ongkos Rajang dan potong pita dikategorikan ke dalam aktivitas berlevel unit.

- Potong Grenjeng

Potong grenjeng merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memenuhi target produksi. Besarnya biaya yang dikeluarkan

sangat tergantung berapa unit produk yang diproduksi, sehingga potong grenjeng dikategorikan ke dalam aktivitas berlevel unit.

- Ongkos Angkut Bahan

Ongkos angkut bahan merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memenuhi target produksi. Besarnya biaya yang dikeluarkan sangat tergantung berapa besar jumlah produk yang akan diproduksi, sehingga ongkos angkut bahan dikategorikan ke dalam aktivitas berlevel unit.

- Gaji Mandor Pabrik

Gaji mandor pabrik merupakan pengawas yang membawahi tenaga kerja langsung pada bagian pabrik, sehingga gaji mandor pabrik dikategorikan aktivitas berlevel *batch*.

- Penyusutan Aktiva Tetap

Penyusutan aktiva tetap mempunyai umur ekonomis yang harus disusutkan pada setiap tahunnya, sehingga penyusutan aktiva tetap termasuk aktivitas berlevel fasilitas.

- Pemeliharaan Mesin dan Peralatan

Pemeliharaan mesin dan peralatan dilakukan untuk menjaga kondisi mesin dan peralatan perusahaan tetap optimal. Pemeliharaan mesin dan peralatan tergolong dalam aktivitas berlevel fasilitas.

- Listrik Pabrik

Biaya listrik pabrik merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memenuhi kebutuhan penerangan pabrik dan sebagai penggerak mesin pabrik. Biaya listrik pabrik dikategorikan dalam aktivitas berlevel fasilitas

- Pajak Bumi Bangunan Pabrik

Pajak bumi dan bangunan pabrik merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan atas penggunaan tanah dan bangunan yang mempunyai hak atasnya atau memperoleh manfaat. Pajak bumi dan bangunan pabrik dikategorikan dalam aktivitas berlevel fasilitas.

- Beban Asuransi Pabrik

Beban asuransi pabrik merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mendapatkan jaminan apabila terjadi hal yang tidak diinginkan pada pabrik (kebakaran, gempa bumi, dll). Beban asuransi pabrik dikategorikan dalam aktivitas berlevel fasilitas.

b. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Langkah berikutnya pengelompokkan aktivitas yang memiliki kesamaan *cost driver*. *Cost driver* merupakan faktor yang menyebabkan atau mengaitkan perubahan biaya dari aktivitas, jumlah penggerak biaya yang terukur dihitung merupakan dasar yang sangat baik untuk membebankan biaya sumber daya pada aktivitas dan membebankan biaya dari aktivitas ke objek biaya. Penggerak biaya dapat berupa penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya

atau penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas. Hasil dari identifikasi pada PR. Cemara Mas Sidoarjo adalah sebagai berikut:

Tabel No. 16: Cost Driver Setiap Tingkat Aktivitas

Tingkat Aktivitas	Cost Driver	Biaya produksi tidak langsung (overhead)	Biaya yang dianggarkan (Rp)
Unit	Unit Produksi	Pemakaian bahan pembantu	2.208.415.693
		Pemakaian Pita Cukai	46.181.760.000
		Ongkos Rajang dan Potong Pita	23.800.000
		Potong Grenjeng	6.134.000
		Ongkos Angkut Bahan	146.493.614
		Jumlah	48.566.603.307
Batch	Jumlah Pegawai	Gaji Mandor	62.400.000
Fasilitas	Jam Tenaga Kerja Langsung	Penyusutan Aktiva Tetap	664.240.032
		Pemeliharaan Mesin dan Peralatan	400.964.554
		Listrik Pabrik	101.457.628
		Beban Asuransi Pabrik	7.887.207
		Pajak Bumi dan Bangunan Pabrik	3.656.008
		Jumlah	1.178.205.429
		Total	49.807.208.736

Sumber: data diolah

1) Unit Produksi

Objek biaya yang dibebankan pada level unit produksi dikarenakan besarnya biaya yang dihasilkan oleh objek biaya tersebut sangat dipengaruhi oleh besarnya unit yang diproduksi. Jumlah unit produksi yang digunakan sebagai *cost driver* yaitu menggunakan satuan batang.

2) Jumlah Pegawai

Penggolongan objek biaya dalam unit level *batch* yang digunakan adalah jumlah pegawai. Pembebanan tersebut digunakan karena besarnya biaya yang dihasilkan oleh objek biaya sangat dipengaruhi oleh jumlah pegawai. Besarnya gaji mandor sangat mempengaruhi oleh beberapa orang pegawai yang diawasinya. Beban gaji mandor diperoleh dari data dokumen perusahaan dengan bagian produksi.

3) Jam Tenaga Kerja Langsung

Kegiatan level fasilitas ini tidak bergantung kepada unit maupun produk. Objek biaya ini tetap dikeluarkan walaupun jumlah unit dan produk yang diproduksi berkurang maupun bertambah. Kegiatan ini bertugas sebagai penopang kegiatan operasional dikarenakan seluruh kegiatan operasionalnya dilakukan oleh manusia. Sehingga aktivitas level fasilitas ditetapkan menggunakan *cost driver* jam tenaga kerja langsung.

c. Mengidentifikasi Banyaknya Kegiatan Per *Cost Driver*

Langkah berikutnya setelah identifikasi *cost driver* adalah mengidentifikasi banyak kegiatan per-*cost driver*. Tabel di bawah ini menunjukkan banyaknya kegiatan yang dikonsumsi oleh setiap *cost driver* per produk adalah sebagai berikut:

Tabel No. 17: Jumlah Kegiatan dan Cost Driver per Produk

<i>Cost Driver</i>	Jenis Produk	Konsumsi Aktivitas yang Dianggarkan	Satuan
Unit Produksi	Dana Super	103.128.000	Ball
	Fit Mild	189.312.000	
	Jumlah	292.440.000	
Jumlah Pegawai	Dana Super	170	Orang
	Fit Mild	300	
	Jumlah	470	
Jam Tenaga Kerja Langsung	Dana Super	1.560	Jam
	Fit Mild	2.028	
	Jumlah	3.588	

Sumber: data diolah

1) Unit Produksi

Banyaknya konsumsi aktivitas untuk *cost driver* unit produksi ditentukan melalui jumlah produksi dalam batang. Dana Super diproduksi sebesar 103.128.000 batang, Fit Mild sebesar 189.312.000 batang. Data tersebut diperoleh dari anggaran jumlah produksi perusahaan yang dapat dilihat pada tabel No. 8 halaman 55.

2) Jumlah Pegawai

Banyaknya kegiatan untuk *cost driver* jumlah pegawai ditentukan melalui dokumen perusahaan bagian produksi. Untuk produk Dana Super sebesar 170 orang, Fit Mild 300 orang. Data tersebut diperoleh dari anggaran jumlah karyawan bagian produksi perusahaan yang dapat dilihat pada tabel No. 10 halaman 55.

3) Jam Tenaga Kerja Langsung

Kegiatan berlevel fasilitas tidak bergantung kepada unit maupun produk. *Cost driver* jam tenaga kerja langsung untuk produk Dana Super sebesar 1.560 jam, Fit Mild sebesar 2.028 jam. Data tersebut diperoleh dari anggaran jam tenaga kerja langsung perusahaan yang dapat dilihat pada tabel No. 12 halaman 56.

d. Menentukan Tarif per Unit *Cost Driver*

Setelah mengidentifikasi banyaknya kegiatan *cost driver*, kemudian menentukan tarif per unit *cost driver*. Tarif per unit *cost driver* dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif per Unit Cost Driver} = \frac{\text{Biaya yang Dianggarkan}}{\text{Konsumsi Aktivitas yang Dianggarkan}}$$

Perhitungan tarif masing-masing *cost driver* dapat dilihat pada tabel di bawah adalah sebagai berikut:

Tabel No. 18: Daftar Tarif per Unit *Cost Driver*

<i>Cost Driver</i>	Biaya yang dianggarkan (Rp)	Konsumsi Aktivitas yang Dianggarkan	Tarif konsumsi aktivitas (Rp)
	(1)	(2)	(3)=(1:2)
Unit Produksi	48.566.603.307	292.440.000 (batang)	166,07
Jumlah Pegawai	62.400.000	470 (orang)	132.765,96
Jam Tenaga Kerja Langsung	1.178.205.429	3.588 (jam)	328.373,87
Total	49.807.208.736		

Sumber: data diolah

e. Pembebanan Biaya ke Produk

Tahap ini merupakan tahap akhir dalam perhitungan biaya dengan menggunakan metode *ABC system*. Biaya produksi tidak langsung (*overhead*) pabrik dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi masing-masing realisasi aktivitas *cost driver* atau *cost driver* sesungguhnya tiap-tiap produk (tabel no. 9, no. 11, dan no. 13) dikalikan dengan tarif per unit *cost driver* (tabel no.18). Hasil perhitungan ini dapat memperlihatkan pembebanan biaya produksi tidak langsung (*overhead*) untuk masing-masing jenis produk. Tabel di bawah ini memperlihatkan pembebanan biaya produksi tidak langsung (*overhead*) untuk masing-masing produk :

Tabel No. 19: Pembebanan Biaya produksi tidak langsung (*overhead*) PR. Cemara Mas Sidoarjo ke Produk Dana Super dan Fit Mild

<i>Cost Driver</i>	Dana Super (Rp)	Fit Mild (Rp)
Unit produksi 103.123.200 batang x Rp 166,07 189.888.000 batang x Rp 166,07 (Realisasi jumlah unit produksi)	17.125.669.824	31.534.700.160
Jumlah Pegawai 175 orang x Rp 132.765,96 299 orang x Rp 132.765,96 (Realisasi jumlah karyawan bagian produksi)	23.234.043	39.697.022
Jam Tenaga Kerja Langsung 1.400 jam x Rp 328.373,87 2.088 jam x Rp 328.373,87 (Realisasi jam tenaga kerja langsung)	459.723.414	685.644.641
TOTAL	17.608.627.281	32.260.041.823

Sumber: data diolah

Langkah berikutnya adalah menjumlahkan biaya per jenis produk yang terdiri dari biaya bahan baku, bahan pembantu, bahan pita cukai, tenaga kerja langsung, dan biaya aktivitas per jenis produk. Di bawah ini adalah keseluruhan biaya yang terjadi dalam perusahaan, dimana biaya produksi tidak langsung (*overhead*) dihitung dengan menggunakan metode ABC *system*.

Tabel No. 20: Perhitungan Harga Pokok Produksi menggunakan ABC system Pada PR. Cemara Mas Sidoarjo

ITEM	Dana Super (Rp)	Fit Mild (Rp)
Pemakaian Bahan Baku	8.488.161.858	15.763.729.165
Tenaga Kerja Langsung	2.090.340.000	3.882.060.000
Biaya Tidak langsung (<i>overhead</i>)	17.608.627.281	32.260.041.823
Total Biaya Produksi	<u>28.187.129.139</u>	<u>51.905.830.988</u>
Saldo Awal BDP	69.294.873	128.690.479
Saldo Akhir BDP	(133.340.184)	(100.005.605)
Harga Pokok Produksi	<u>28.123.083.828</u>	<u>51.934.515.862</u>

Sumber: data diolah

Setelah menghitung Harga Pokok Produksi (HPP) menggunakan ABC *system*, langkah selanjutnya membandingkannya antara HPP menggunakan ABC *system* dengan perhitungan HPP menurut perusahaan. Hal tersebut dilakukan untuk mengetahui perbedaan yang terjadi antara kedua perhitungan tersebut, dan dijadikan dasar evaluasi bagi pihak manajemen dalam pertimbangan pengambilan keputusan. Tabel No. 21 akan menggambarkan selisih antara perhitungan ABC *system* dengan perhitungan perusahaan.

Tabel No.21: Perbandingan Harga Pokok Produksi Antara Perhitungan Perusahaan dengan *Activity Based Costing System* (ABC system) (dalam rupiah)

Produk	HPP		Selisih
	Akuntansi Biaya Tradisional	<i>Activity Based Costing System</i> (ABC system)	
Rokok Dana Super	28.078.804.182	28.123.083.828	44.279.646 (<i>undercosted</i>)
Rokok Fit Mild	51.917.335.140	51.934.515.862	17.180.722 (<i>undercosted</i>)

Sumber: data diolah

Berdasarkan tabel di atas diketahui bahwa terdapat perbedaan harga pokok produksi menurut perhitungan sistem akuntansi biaya tradisional dengan *Activity Based Costing System* (ABC system). Selisih biaya yang dihasilkan dari kedua perhitungan harga pokok produksi, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa kedua produk rokok PR. Cemara Mas Sidoarjo mengalami *undercosted*. Rokok Dana Super mengalami *undercosted* sebesar Rp 44.279.646. Rokok Fit Mild mengalami *undercosting* sebesar Rp 17.180.722. *Undercosted* yaitu kalkulasi biaya yang dibebankan oleh perusahaan terlalu rendah.

Hal ini berbeda dengan perhitungan ABC system dikarenakan dalam perhitungan ABC system mengakui biaya tingkat aktivitas level *batch*, produk, dan fasilitas yang ada dalam kelompok biaya administrasi dan umum sebagai biaya produksi tidak langsung (*overhead*) perusahaan yang dibebankan kepada produk. Sehingga perhitungan menggunakan ABC system memiliki nilai yang lebih besar. Perbedaan yang terjadi antara Harga Pokok Produksi berdasarkan sistem tradisional dan *Activity Based Costing System* disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pabrik pada masing-masing produk. Pada sistem

tradisional biaya *overhead* pabrik pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja yaitu jumlah unit produksi. Akibatnya terjadi distorsi biaya pada pembebanan biaya *overhead* pabrik. Pada *Activity Based Costing System* (ABC system) biaya *overhead* pabrik pada masing-masing produk dibebankan pada beberapa *cost driver* sehingga ABC system mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Kekeliruan ini akan menyebabkan kesalahan didalam keputusan penetapan harga jual (*pricing*). Kesalahan dalam pengambilan keputusan yaitu mengenai pembebanan biaya tidak langsung (*overhead*) pabrik untuk setiap produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Informasi *Activity Based Costing System* (ABC System) ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan pada perusahaan khususnya dalam mengkalkulasi harga pokok produksi.

