

EVALUASI PERHITUNGAN HARGA POKOK PRODUKSI PRODUK KREATIF KERAMIK BERBASIS BIAYA UTAMA PADA KERAMIK GRAZINIA DAN KERAMIK PANJI

I Nyoman Normal

Balai Teknologi Industri Kreatif Keramik (BTIKK)-

Badan Pengkajian dan Penerapan Teknologi (BPPT)

Jl. By Pass Ngurah Rai, Suwungkauh-Pemogan, Denpasar 80221

Telp : 0361 723969 (k), 0361 727936 (r), 085792377505 (hp), Fax : 0361 723867

E-mail : inyomannormal_s@yahoo.com

Abstrak: Tujuan penelitian ini adalah mengevaluasi perhitungan harga pokok produksi produk kreatif keramik berbasis biaya utama pada Keramik Grazinia dan Keramik Panji. Hasil penelitian menunjukkan bahwa : (1) harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Grazinia) menggunakan metode biaya utama adalah Rp 30.000,00 per unit, sedangkan yang seharusnya (menurut BTIKK) menggunakan metode *biaya* penuh adalah Rp 27.187,63 per unit. Harga pokok produksi yang sesungguhnya lebih tinggi Rp 2.812,37 daripada yang seharusnya. Hal ini disebabkan oleh karena kelebihan pembebanan biaya utama Rp 4.014,79 dan kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik Rp 1.202,42; (2) harga pokok produksi prototipe oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Panji) menggunakan metode biaya utama adalah Rp 20.000,00 per unit, sedangkan yang seharusnya menggunakan metode *activity-based costing* adalah Rp 46.836,05 per unit. Harga pokok produksi yang sesungguhnya lebih rendah Rp 26.836,05 daripada yang seharusnya. Hal ini disebabkan oleh karena perbedaan komponen biaya, yaitu biaya utama untuk yang sesungguhnya, dan *activity-based costing* untuk yang seharusnya; (3) harga jual prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Grazinia) menggunakan metode *time and material pricing* adalah Rp 45.000,00 per unit, sedangkan yang seharusnya (menurut BTIKK) adalah Rp 35.343,92 per unit. Harga jual cangkir hijau yang sesungguhnya lebih tinggi Rp 9.656,08 daripada yang seharusnya; dan (4) harga jual prototipe oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Panji) menggunakan metode *time and material pricing* adalah Rp 30.000,00 per unit, sedangkan yang seharusnya (menurut BTIKK) adalah Rp 60.886,86 per unit. Harga jual oil burner yang sesungguhnya lebih rendah Rp 30.886,86 daripada yang seharusnya.
Kata kunci : evaluasi, harga pokok produksi, biaya utama, keramik panji, keramik grzinia

Abstracts: The aims of this research is analyze calculation of cost of goods manufactured ceramic creative product based prime cost at Grazinia Ceramics and Panji Ceramics. The research result shew that : (1) The actual (by Grazinia Ceramics) cost of goods manufactured green moog prothotype that nail leaf motive (d10,0-h6,0) using prime cost was Rp 30.000,00 each unit, while its theoretically (by BTIKK) using full costing was Rp 27.187,63 each unit. The actual cost of goods manufactured overstated about Rp 2.812,37 than theoretically. It is caused by over loading of prime cost Rp 4.014,79 and under loading factory overhead cost Rp 1.202,42; (2) The actual (by Panji Ceramics) cost of goods manufactured oil burner prothotype that penguin bird motive (d9,7-h8,0) using prime cost was Rp 20.000,00 each unit, while its theoretically (by BTIKK) using activity-based costing was Rp 46.836,05 each unit. The actual cost of goods manufactured understated about Rp 26.836,05 than theoretically. It is caused by different element of cost, that is prime cost for actually, and activity-based costing for theoretically; (3) The actual (by Grazinia Ceramics) cost price green moog prothotype that nail leaf motive (d10,0-h6,0) using time and material pricing was Rp 45.000,00 each unit, while its theoretically (by BTIKK) using cost-plus pricing was Rp 35.343,92 each unit. The actual cost price

overstated about Rp 9.656,08 than theoretically; and (4) The actual (by Panji Ceramics) cost price oil burner prothotype that pinguin bird motive (d9,7-h8,0) using time and material pricing was Rp 30.000,00 each unit, while its theoretically (by BTIKK) using cost-plus pricing was Rp 60.886,86 each unit. The actual cost price understated about Rp 30.886,86 than theoretically

Key words : evaluation, cost of goods manufactured, prime cost, grazinia ceramic, panji ceramic

PENDAHULUAN

Secara umum, tujuan suatu perusahaan adalah menciptakan kekayaan. Untuk mencapai tujuan tersebut, perusahaan harus memiliki produk yang dapat dijual kepada masyarakat (Rudianto, 2013). Keramik merupakan produk yang dibutuhkan oleh manusia sebagai alat rumah tangga, benda seni, alat pelengkap bangunan, dan sebagainya (Normal, 2013). Bali mempunyai potensi yang besar dalam pengembangan ekonomi kreatif karena mempunyai sumberdaya manusia yang kreatif dengan keragaman budaya dan ketersediaan bahan baku (Astiti, 2014). Dalam perencanaan jangka panjang, manajemen puncak menghadapi masalah penambahan mesin dan ekuipmen baru untuk memenuhi bertambahnya permintaan terhadap produk perusahaan, masalah penggantian aktiva tetap yang sudah tidak ekonomis pemakaiannya, dan masalah-masalah lain yang berhubungan dengan investasi atau penanaman modal (*capital expenditure*). Investasi umumnya membutuhkan dana yang relatif besar, dan keterikatan dana tersebut dalam jangka waktu yang relatif panjang, serta mengandung risiko, maka diperlukan pertimbangan yang masak sebelum investasi tersebut dilaksanakan (Mulyadi, 2013).

Balai Teknologi Industri Kreatif Keramik (BTIKK)-Badan Pengkajian dan Penerapan Teknologi (BPPT) adalah salah satu lembaga pemerintah nonkementerian yang tugas pokoknya melakukan kegiatan di bidang penelitian & pengembangan, pembinaan & perekayasaan, dan pelayanan jasa teknologi industri kreatif keramik. Pada tupoksi yang kedua (pembinaan), BTIKK telah memprogramkan suatu pembinaan tekno-ekonomi, khususnya pembinaan keuangan yang berkaitan dengan perhitungan harga pokok produksi produk kreatif keramik pada IKM keramik di Bali. Data harga pokok produksi dan harga jual prototipe keramik pada Keramik Panji dan Keramik Grazinia adalah sebagai berikut (Tabel 1) :

Tabel 1 : Harga Pokok Produksi Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (D10,0-T6,0) Pada Keramik Grazinia dan Prototipe Oil Burner Bermotif Burung (D9,7-T8,0) Pada Keramik Panji Tahun 2016 (Rp/Unit)

IKM Keramik	Produk Kreatif Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi	Harga Jual
Keramik Grazinia	Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (D10,0-T6,0)	7.500,00	7.500,00	7.500,00	7.500,00	30.000,00	45.000,00
Keramik Panji	Prototipe Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D9,7-T8,0)	5.000,00	5.000,00	5.000,00	5.000,00	20.000,00	30.000,00

Sumber : Hasil Survei Pada Keramik Grazinia dan Panji, 2016.

Harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d10,0-t6,0) pada Keramik Grazinia adalah Rp 30.000,00 per unit dengan harga jual Rp 45.000,00. Harga pokok produksi prototipe *oil burner* bermotif burung pinguin (d9,7-t8,0) adalah Rp 20.000,00 per unit, dengan harga jual Rp 30.000,00. Harga pokok produksi prototipe keramik menurut perhitungan IKM keramik menggunakan metode biaya utama (*prime cost*), yaitu harga pokok produksi dihitung berdasarkan penjumlahan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dikalikan dua, sedangkan harga jual dihitung dengan metode harga jual berbasis biaya bahan dan biaya tenaga kerja langsung (*time and material pricing*), yaitu biaya utama (*prime cost*)

dikalikan tiga. Berdasarkan metode tersebut, maka harga jual prototipe keramik menurut IKM keramik adalah : a) Prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d10,0-t6,0) adalah $3 \times (\text{Rp } 7.500,00 + \text{Rp } 7.500,00) = \text{Rp } 45.000,00$, dan b) Prototipe oil burner bermotif burung penguin (d9,7-t8,0) adalah $3 \times (\text{Rp } 5.000,00 + \text{Rp } 5.000,00) = \text{Rp } 30.000,00$. Harga pokok produksi dan harga jual menurut perhitungan IKM keramik belum mencerminkan perhitungan yang tepat sesuai dengan teori akuntansi biaya dan manajemen yang ada, walaupun karena alasan kepraktisan dan kecepatan sebagai dasar menggunakan metode tersebut, namun tetap saja kalau kita ingin mengetahui berapa sesungguhnya beban yang dikeluarkan dan berapa harga jual yang harus kita bebaskan kepada pelanggan agar konsep kewajaran bisa tercapai, maka harus diadakan kajian yang lebih dalam terhadap metode perhitungan yang telah dilakukan.

Permasalahan pada penelitian ini adalah apakah perhitungan harga pokok produksi dan harga jual prototipe keramik yang dilakukan oleh IKM Keramik (Keramik Grazinia dan Keramik Panji) sesuai dengan teori akuntansi biaya dan akuntansi manajemen? Hasil penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi : (1) BTIKK-BPPT, sebagai dasar dalam melakukan pembinaan tekno-ekonomi, khususnya perhitungan harga pokok produksi dan harga jual berbasis biaya kepada IKM keramik di Bali; (2) pengusaha (IKM) keramik, sebagai dasar untuk memperbaiki perhitungan harga pokok produksi dan harga jual produk kreatif keramik lainnya di kemudian hari; (3) pengusaha nonkreramik, sebagai salah satu metode perhitungan harga pokok produksi yang bisa diterapkan untuk produk yang dibuat; dan (4) Kalangan akademis (fungsional), sebagai bahan tambahan atau referensi dalam melakukan penelitian harga pokok produksi dan harga jual sehingga memperoleh hasil penelitian yang lebih baik.

METODE PENELITIAN

Bahan yang digunakan dalam penelitian ini adalah *prototipe* cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) yang diproduksi oleh Keramik Grazinia di Desa Guwang-Sukawati-Gianyar (biaya utama Rp 15.000,00/unit dan harga jual Rp 45.000,00/unit) dan *prototipe oil burner* bermotif burung penguin (d10,0-t80) yang diproduksi oleh Keramik Panji di Dalung - Kuta Utara - Badung (biaya utama Rp 10.000,00/unit dan harga jual Rp 30.000,00). Jenis data : (1) Data kualitatif, yaitu sejarah berdirinya Keramik Grazinia, Keramik Panji, dan BTIKK-BPPT, aktiva tetap yang digunakan dalam proses produksi prototipe keramik, struktur organisasi, fungsi pokok, uraian tugas, proses produksi, dan jenis bahan dan tenaga yang diperlukan dalam proses produksi; dan (2) Data kuantitatif, yaitu harga perolehan aktiva tetap, kuantitas dan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik, biaya listrik, biaya telepon, biaya air, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, dan Upah Minimum Kota Denpasar.

Sumber data, yaitu : (1) Data primer, yaitu aktiva tetap, biaya telepon, biaya air, jam mesin, jam tenaga kerja langsung, penggunaan bahan baku, biaya pemeliharaan, dan jumlah tenaga kerja langsung; dan (2) Data sekunder, yaitu : upah minimum Kota Denpasar dari Depnakertrans, jenis tarif dari Balai Besar Industri Keramik Bandung, dan standar peresapan air yang memenuhi syarat sebagai *stoneware* dari *American Standard Testing Material (ASTM)*, dan standar mutu pengujian *tableware* dari Badan Standarisasi Nasional (BSN).

Metode yang digunakan dalam analisis penelitian ini adalah : (1) mengidentifikasi proses produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0); (2) menghitung biaya bahan baku; (3) menghitung biaya tenaga kerja langsung; (4) menghitung biaya *overhead* pabrik variabel; (5) Menghitung biaya *overhead* pabrik tetap; (6) menghitung harga pokok produksi; (7) menghitung harga jual; (8) menetapkan harga jual; (9) mengidentifikasi proses produksi *prototipe oil burner* bermotif burung penguin (d10,0-t6,0); (10) menghitung biaya aktivitas tingkat unit; (11) menghitung biaya aktivitas terkait *batch*; (12) menghitung biaya aktivitas mempertahankan produk; (13) menghitung biaya aktivitas mempertahankan fasilitas; (14) menghitung harga pokok produksi; (15) menghitung harga jual; (16) menetapkan harga jual.

Teknik analisis data yang digunakan adalah (Mulyadi, 2013) : 1) *full production costs* dengan pendekatan *full costing*, untuk menghitung harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) pada Keramik Grazinia. Komponen biayanya adalah, harga pokok produksi = biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya overhead pabrik variabel + biaya *overhead* pabrik tetap, 2) *Full production cost* dengan pendekatan *activity-based costing*, untuk menghitung harga pokok produksi prototipe *oil burner* bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) pada Keramik Panji. Komponen biayanya adalah, harga pokok produksi = *unit-level activity cost* + *batch-level activity cost* + *product-sustaining activity cost* + *facility-sustaining activity cost*, 3) *Full cost pricing*, untuk menghitung harga jual prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) pada Keramik Grazinia dan prototipe *oil burner* bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) pada Keramik Panji. Komponen harga jualnya terdiri dari harga jual = biaya produksi total + margin (biaya produksi total) + biaya operasi, dan 4) Analisis selisih, untuk menghitung selisih atau perbedaan harga pokok produksi dan harga jual menurut IKM Keramik dan BTIKK. Selisih harga pokok produksi = harga pokok sesungguhnya (menurut IKM Keramik) – harga pokok produksi yang seharusnya (menurut BTIKK) dan Selisih harga jual = harga jual sesungguhnya (menurut IKM Keramik) – harga pokok jual yang seharusnya (menurut BTIKK).

HASIL PENELITIAN

Harga Pokok Produksi Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)

Keramik Grazinia menghitung harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) dengan metode biaya utama. Biaya utama merupakan penjumlahan dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku menurut perhitungan Keramik Grazinia adalah Rp 7.500,00 per unit, sedangkan biaya tenaga kerja langsungnya adalah Rp 7.500,00 per unit. Penjumlahan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung menghasilkan biaya utama (*prime costs*) sebesar Rp 15.000,00 per unit. Biaya *overhead* pabrik dibebankan sebesar biaya utama yaitu Rp 15.000,00, yang pembagiannya sama antara yang variabel maupun tetap, sehingga diperoleh biaya *overhead* pabrik variabel sebesar Rp 7.500,00 per unit dan biaya *overhead* pabrik tetap Rp 7.500,00 per unit. Harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) menurut perhitungan Keramik Grazinia dapat ditunjukkan pada Tabel 2 berikut :

Tabel 2 : Harga Pokok Produksi Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)
Menurut Perhitungan Keramik Grazinia
(Rp)

Prototipe Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi
Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)	7.500,00	7.500,00	7.500,00	7.500,00	30.000,00

Sumber : Keramik Grazinia, 2016.

Harga pokok produksi *prototipe* cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) menurut perhitungan Keramik Grazinia dengan metode biaya utama adalah Rp 30.000,00 per unit, yang terdiri dari : biaya bahan baku Rp 7.500,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 7.500,00, biaya overhead pabrik variabel Rp 7.500,00, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 7.500,00.

BTIKK menghitung harga pokok produksi prototipe cangkir hijau dengan metode *full production costs* dengan pendekatan *full costing*. *Full production costs* dengan pendekatan *full costing* merupakan seluruh biaya produksi dengan pendekatan biaya penuh yang menjumlahkan komponen biaya produksi baik yang bersifat variabel maupun tetap ke dalam perhitungan harga pokok produksi. Penjumlahan dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap adalah nilai dari harga pokok produksi. Berdasarkan Lampiran 1, Lampiran 2, Lampiran 3, dan Lampiran 4, dapat dihitung harga pokok produksi prototipe cangkir hijau menurut perhitungan BTIKK sebagai berikut berikut (Tabel 3):

Tabel 3 : Harga Pokok Produksi Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0) Menurut Perhitungan BTIKK

Prototipe Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi
Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)	2.949,68	8.035,53	12.482,10	3.720,32	27.187,63

Sumber : Hasil Pengolahan Data-BTIKK, 2016.

Harga pokok produksi prototipe cangkir hijau menurut perhitungan BTIKK dengan metode *full production costs* dengan pendekatan *full costing* adalah Rp 27.187,63 per unit, yang terdiri dari : biaya bahan baku Rp 2.949,68, biaya tenaga kerja langsung Rp 8.035,53, biaya overhead pabrik variabel Rp 12.482,10, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 3.720,32.

Harga Pokok Produksi Prototipe Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0)

Keramik Panji menghitung harga pokok produksi prototipe *oil burner* bermotif burung pinguin (d9,7-t8,0) dengan metode biaya utama. Biaya bahan baku menurut perhitungan Keramik Panji adalah Rp 5.000,00 per unit, sedangkan biaya tenaga kerja langsungnya adalah Rp 5.000,00 per unit. Penjumlahan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung menghasilkan biaya utama Rp 5.000,00 per unit. Biaya overhead pabrik dibebankan sebesar biaya utama yaitu Rp 10.000,00, yang pembagiannya sama antara yang variabel maupun tetap, sehingga diperoleh biaya overhead pabrik variabel sebesar Rp 5.000,00 per unit dan biaya overhead pabrik tetap Rp 5.000,00 per unit. Harga pokok produksi prototipe oil burner menurut perhitungan Keramik Panji dapat ditunjukkan pada Tabel 4 berikut :

Tabel 4 : Harga Pokok Produksi Prototipe Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0) Menurut Perhitungan Keramik Panji

Prototipe Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Overhead Pabrik Variabel	Biaya Overhead Pabrik Tetap	Harga Pokok Produksi
Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0)	5.000,00	5.000,00	5.000,00	5.000,00	20.000,00

Sumber : Keramik Panji, 2016.

Harga pokok produksi prototipe oil burner bermotif burung pinguin (d9,7-t8,0) menurut perhitungan Keramik Panji dengan metode biaya utama adalah Rp 20.000,00 per unit, terdiri dari : biaya bahan baku Rp 5.000,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 5.000,00, biaya overhead pabrik variabel Rp 5.000,00, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 5.000,00.

BTIKK menghitung harga pokok produksi prototipe oil burner dengan metode *full production costs* dengan pendekatan *activity-based costing*. *Full production costs* dengan pendekatan *activity-based costing* merupakan seluruh biaya produksi dengan pendekatan aktivitas yang menjumlahkan komponen biaya produksi baik yang berkaitan dengan tingkat unit, terkait batch, mempertahankan produk, maupun mempertahankan fasilitas kedalam perhitungan harga pokok produksi. Penjumlahan dari *unit-level activity cost*, *batch-related activity cost*, *product-sustaining activity cost*, dan *facility-sustaining activity cost* adalah nilai dari harga pokok produksi. Berdasarkan Lampiran 1s.d Lampiran 9, dapat dihitung harga pokok produksi prototipe *oil burner* bermotif burung pinguin (d10,0-t6,0) menurut perhitungan BTIKK sebagai berikut berikut (Tabel 5):

Tabel 5 : Harga Pokok Produksi Prototipe Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0) Menurut Perhitungan BTIKK

Prototipe Keramik	Unit-Level Activity Cost	Batch-Related Activity Cost	Product-Sustaining Activity Cost	Facility-Sustaining Activity Cost	Harga Pokok Produksi
Oil Burner Bermotif Burung					

Pinguin (D10,0-T6,,0)	41.888,45	1.523,78	2.629,81	794,01	46.836,05
-----------------------	-----------	----------	----------	--------	-----------

Sumber : Hasil Pengolahan Data-BTIKK, 2016.

Harga pokok produksi prototipe oil burner menurut perhitungan BTIKK dengan metode *full production costs* dengan pendekatan *activity-based costing* adalah sebesar Rp 46.836,05 per unit, yang terdiri dari : *unit-level activity cost* Rp 41.888,45, *batch-related activity cost* Rp 1.523,78, *product-sustaining activity cost* Rp 2.629,81, dan *facility-sustaining activity cost* Rp 794,01.

Harga Jual Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)

Keramik Grazinia menghitung harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) dengan metode *time and material pricing*. *Time and material pricing* merupakan metode penetapan harga jual produk yang berdasarkan pada besarnya konsumsi biaya bahan baku dan jam tenaga kerja langsung yang digunakan dalam memproduksi produk tersebut. Keramik Grazinia menetapkan harga jual prototipe cangkir hijau sebesar 3 x biaya utama (*prime cost*). Berdasarkan metode yang digunakan tersebut, maka harga jual menurut Keramik Grazinia adalah 3 x Rp 15.000,00. Harga jual = Rp 45.000,00 per unit. Komponen harga jual prototipe cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia dapat ditunjukkan pada Tabel 6 berikut :

Tabel 6 : Harga Jual Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0) Menurut Perhitungan Keramik Grazinia (Rp)

Prototipe Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Utama (Prime Cost)	Faktor Pengali	Harga Jual
Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)	7.500,00	7.500,00	15.000,00	3,00	45.000,00

Sumber : Keramik Grazinia, 2016.

Harga jual prototipe cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia dengan metode *time and material pricing* adalah sebesar Rp 45.000,00 per unit, terdiri dari : biaya bahan baku Rp 7.500,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 7.500,00, biaya *overhead* pabrik variabel Rp 7.500,00, dan biaya *overhead* pabrik tetap Rp 7.500,00, dan margin laba yang diinginkan Rp 15.000,00.

BTIKK menghitung harga jual *prototipe* cangkir hijau dengan metode *cost-plus pricing*. *Cost-plus pricing* merupakan metode penetapan harga jual berdasarkan harga pokok ditambah persentase tertentu untuk menutup margin laba yang diharapkan dan beban operasi. Berdasarkan rumus perhitungan harga jual, yaitu harga jual = biaya produksi total + margin (biaya produksi total) + biaya operasi, dapat dihitung harga jual prototipe cangkir hijau oleh BTIKK sebesar Rp 35.343,92 per unit. Harga jual dimaksud dapat dijelaskan pada Tabel 7 berikut :

Tabel 7 : Harga Jual Prototipe Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0) Menurut Perhitungan BTIKK (Rp)

Prototipe Keramik	Harga Pokok Produksi	Margin Laba yg Diinginkan	Beban Pemasaran	Beban Adm & Umum	Harga Jual
Cangkir Hijau Bermotif Daun Paku (d9,7-t8,0)	27.187,63	4.078,14	2.446,89	1.631,25	35.343,92

Sumber : Hasil Pengolahan Data-BTIKK, 2016.

Harga jual prototipe cangkir hijau menurut perhitungan BTIKK dengan metode *cost-plus pricing* adalah sebesar Rp 35.343,92 per unit, yang terdiri dari : harga pokok produksi Rp 27.187,63, margin laba yang diinginkan Rp 4.078,14, beban pemasaran Rp 2.446,89, dan beban administrasi & umum Rp 1.631,25.

Harga Jual Prototipe Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0)

Keramik Panji menghitung harga jual prototype oil burner bermotif burung pinguin (d10,0-t6,0) dengan metode *time and material pricing*. *Time and material pricing* merupakan metode penetapan harga jual produk yang mendasarkan pada besarnya konsumsi biaya bahan baku dan jam tenaga kerja langsung yang digunakan dalam memproduksi produk tersebut. Keramik Panji menetapkan harga jual prototype oil burner sebesar 3 x biaya utama (*prime cost*). Berdasarkan metode yang digunakan tersebut, maka harga jual menurut Keramik Panji adalah 3 x Rp 10.000,00. Harga jual = Rp 30.000,00 per unit. Komponen harga jual prototype oil burner menurut perhitungan Keramik Grazinia dapat ditunjukkan pada Tabel 8 berikut :

Tabel 8 : Harga Jual Prototype Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0) Menurut Perhitungan Keramik Panji (Rp)

Prototype Keramik	Biaya Bahan Baku	Biaya Tenaga Kerja Langsung	Biaya Utama (Prime Cost)	Faktor Pengali	Harga Jual
Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0)	5.000,00	5.000,00	10.000,00	3,00	30.000,00

Sumber : Keramik Grazinia, 2016.

Harga jual prototype oil burner menurut perhitungan Keramik Panji dengan metode *time and material pricing* adalah Rp 30.000,00 per unit, terdiri dari : biaya bahan baku Rp 5.000,00, biaya tenaga kerja langsung Rp 5.000,00, biaya overhead pabrik variabel Rp 5.000,00, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 5.000,00, dan margin laba yang diinginkan Rp 10.000,00.

BTIKK menghitung harga jual prototype oil burner dengan metode *cost-plus pricing*. *Cost-plus pricing* merupakan metode penetapan harga jual berdasarkan harga pokok ditambah persentase tertentu untuk menutup margin laba yang diharapkan dan beban operasi. Berdasarkan rumus perhitungan harga jual, yaitu harga jual = biaya produksi total + margin (biaya produksi total) + biaya operasi, dapat dihitung harga jual prototype oil burner oleh BTIKK sebesar Rp 60.886,86 per unit. Harga jual dimaksud dapat dijelaskan pada Tabel 9 berikut :

Tabel 9 : Harga Jual Prototype Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0) Menurut Perhitungan BTIKK (Rp)

Prototype Keramik	Harga Pokok Produksi	Margin Laba yg Diinginkan	Beban Pemasaran	Beban Adm & Umum	Harga Jual
Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (D10,0-T6,0)	46.836,05	7.025,41	4.215,24	2.810,16	60.886,86

Sumber : Hasil Pengolahan Data-BTIKK, 2016.

Harga jual prototype oil burner menurut perhitungan BTIKK dengan metode *cost-plus pricing* adalah sebesar Rp 60.886,86 per unit, yang terdiri dari : harga pokok produksi Rp 46.836,05, margin laba yang diinginkan Rp 7.025,41, beban pemasaran Rp 4.215,24, dan beban administrasi dan umum Rp 2.810,16.

PEMBAHASAN

Perbedaan Harga Pokok Produksi Prototype Keramik antara IKM Keramik dan BTIKK

Harga pokok produksi prototype keramik, yaitu : prototype cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) oleh Keramik Grazinia dan prototype oil burner bermotif burung pinguin (d10,0-t6,0) oleh Keramik Panji menggunakan metode biaya utama. Harga pokok produksi prototype cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia adalah Rp 30.000,00 dan prototype oil burner menurut perhitungan Keramik Panji adalah Rp 20.000,00. Sedangkan harga pokok produksi prototype keramik, yaitu : prototype cangkir hijau oleh BTIKK menggunakan metode *full production cost* dengan pendekatan *full costing* menghasilkan nilai Rp 27.187,63 per unit, dan prototype oil burner oleh BTIKK menggunakan metode *full production cost* dengan pendekatan *activity-based costing* menghasilkan nilai Rp 46.836,05 per unit.

Harga pokok produksi cangkir hijau menurut Keramik Grazinia lebih tinggi sebesar Rp 2.812,37 per unit dari pada perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan oleh kesalahan pembebanan yang dijelaskan pada Tabel 10 berikut :

Tabel 10 : Pengukuran Selisih Harga Pokok Produksi Cangkir Hijau Motif Daun Paku (D10,0-T6,0) menurut Keramik Panji dan BTIKK

Uraian	Menurut Panji Keramik	Menurut BTIKK	Keterangan
-Metode yg digunakan	-Metode biaya utama (<i>prime cost</i>)	-Metode <i>full production cost</i> dengan pendekatan <i>full costing</i>	-Perbedaan metode perhitungan
-Harga pokok produksi	-Rp 30.000,00	-Rp 27.187,63	-Selisih lebih Rp 2.812,37
-Komponen harga pokok produksi	-Biaya utama + Biaya overhead pabrik	-Biaya bahan baku + Biaya tenaga kerja langsung + Biaya overhead pabrik variable + Biaya overhead pabrik tetap	-Perbedaan komponen harga pokok
-Biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung	-Rp 15.000,00	-Rp 10.985,21	-Selisih lebih Rp 4.014,79
-Biaya overhead pabrik	-Rp 15.000,00	-Rp 16.202,42	-Selisih kurang Rp 1.202,42

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2016.

Tabel 10 menunjukkan bahwa terdapat perbedaan atau selisih lebih Rp 2.812,37 harga pokok produksi cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia dibandingkan perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan karena Keramik Grazinia lebih besar membebankan biaya utama sebesar Rp 4.014,79 dibandingkan BTIKK. Di sisi lain, Keramik Grazinia lebih rendah membebankan biaya overhead pabrik dibandingkan BTIKK, yang kekurangannya sebesar Rp 1.202,42. Tingginya pembebanan harga pokok produksi dapat disebabkan oleh karena kurang ekonomisasinya pengelolaan sumber daya dalam menciptakan *output*, penggunaan metode perhitungan yang tidak teliti, kesalahan pembebanan biaya, atau sebab lainnya. Implikasi dari tingginya harga pokok produksi adalah tingkat pencapaian laba yang lebih rendah dengan asumsi harga jual mengikuti harga pasar.

Harga pokok produksi oil burner lebih rendah sebesar Rp 26.836,05 per unit dari pada perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan oleh kesalahan pembebanan yang dijelaskan pada Tabel 11:

Tabel 11 : Pengukuran Selisih Harga Pokok Produksi Oil Burner Bermotif Burung Pinguin (d10,0-t6,0) menurut Keramik Panji dan BTIKK

Uraian	Menurut Panji Keramik	Menurut BTIKK	Keterangan
-Metode yg digunakan	-Metode biaya utama (<i>prime cost</i>)	-Metode <i>full production cost</i> dengan pendekatan <i>activity-based costing</i>	-Perbedaan metode perhitungan
-Harga pokok produksi	-Rp 20.000,00	-Rp 46.836,05	-Selisih kurang Rp 26.836,05
-Komponen harga pokok produksi	-Biaya utama + Biaya overhead pabrik	-Unit-level activity cost + Batch-related activity cost + Product-sustaining activity cost + Facility-sustaining activity cost	-Perbedaan komponen harga pokok
-Biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung	-Rp 10.000,00	-	-Selisih lebih Rp 10.000,00
-Biaya overhead pabrik	-Rp 10.000,00	-	-Selisih lebih Rp 10.000,00
-Unit-level activity cost	-	-Rp 41.888,45	-Selisih kurang Rp 41.888,45
-Batch-related activity cost	-	Rp 1.523,78	-Selisih kurang Rp 1.523,78
-Product-sustaining activity cost	-	Rp 2.629,81	-Selisih kurang Rp 2.629,81
-Facility-sustaining activity cost	-	Rp 794,01	-Selisih kurang Rp 794,01

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2016.

Tabel 11 menunjukkan bahwa terdapat perbedaan atau selisih kurang Rp 26.836,05 harga pokok produksi oil burner menurut perhitungan Keramik Panji dibandingkan perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan karena Keramik Panji membebankan harga pokok produksi berbasis biaya utama (*prime cost*) artinya harga pokok produksi menurut Keramik Panji adalah biaya utama dikalikan dua. Biaya utama yang didapat adalah Rp 10.000,00, sehingga harga pokok produksinya adalah $2 \times \text{Rp } 10.000,00 = \text{Rp } 20.000,00$. Lain halnya dengan BTIKK, perhitungan harga pokok produksinya menggunakan metode *full production cost* dengan pendekatan *activity-based costing*, yang komponen biayanya terdiri dari : Unit-level activity cost Rp 41.888,45, Batch-related activity cost Rp 1.523,78, *Product-sustaining activity cost* Rp 2.629,81, dan *Facility-sustaining activity cost* Rp 794,01. Rendahnya pembebanan harga pokok produksi dapat disebabkan oleh karena : kurang telitinya pembebanan biaya pada produk yang dibuat, pembebanan biaya yang tidak berbasis teori akuntansi biaya dan manajemen, alasan kepraktisan perhitungan, alasan kecepatan penetapan harga pokok, dan alasan harga pasar yang berlaku umum untuk produk keramik.

Perbedaan Harga Jual Prototipe Keramik antara IKM Keramik dengan BTIKK

Harga jual prototipe keramik, yaitu : prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) oleh Keramik Grazinia dan prototipe oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) oleh Keramik Panji menggunakan metode *time and material pricing*. Harga jual prototipe cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia adalah Rp 45.000,00 dan prototipe oil burner menurut perhitungan Keramik Panji adalah Rp 30.000,00, sedangkan harga jual prototipe keramik, yaitu : prototipe cangkir hijau oleh BTIKK menggunakan metode *cost-plus pricing* menghasilkan nilai Rp 35.343,92 per unit, dan prototipe oil burner oleh BTIKK menggunakan metode *full production cost* dengan pendekatan *activity-based costing* menghasilkan nilai Rp 60.886,86 per unit.

Harga jual cangkir hijau menurut Keramik Grazinia lebih tinggi sebesar Rp 9.656,08 per unit dari pada perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan oleh kesalahan perhitungan harga pokok produksi yang dijelaskan pada Tabel 102 berikut :

Tabel 12 : Pengukuran Selisih Harga Jual Cangkir Hijau Motif Daun Paku (D10,0-T6,0) menurut Keramik Panji dan BTIKK

Uraian	Menurut Panji Keramik	Menurut BTIKK	Keterangan
-Metode yg digunakan	-Metode <i>time and material pricing</i>	-Metode <i>cost-plus pricing</i>	-Perbedaan metode perhitungan
-Harga jual	-Rp 45.000,00	-Rp 35.343,92	-Selisih lebih Rp 9.656,08
-Komponen harga jual	-Biaya utama x 3	-Harga pokok produksi + margin laba + beban operasi (beban pemasaran dan beban administrasi & umum)	-Perbedaan komponen harga jual
-Harga pokok produksi	-Rp 30.000,00	-Rp 27.187,63	-Selisih lebih Rp 2.812,37
-Margin laba	-Rp 15.000,00	-Rp 4.078,14	-Selisih lebih Rp 10.921,86
-Beban pemasaran	-	-Rp 2.446,89	-Selisih kurang Rp 2.446,89
-Beban adm & umum	-	-Rp 1.631,26	-Selisih kurang Rp 1.631,26

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2016.

Tabel 12 menunjukkan bahwa terdapat perbedaan atau selisih lebih Rp 9.656,08 harga jual cangkir hijau menurut perhitungan Keramik Grazinia dibandingkan perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan oleh : Keramik Grazinia lebih besar membebankan harga pokok produksi sebesar Rp 2.812,37, lebih besar mengakui margin laba sebesar Rp 10.921,86 dibandingkan BTIKK. Di sisi lain, Keramik Grazinia tidak membebankan beban pemasaran dan beban administrasi & umum dibandingkan BTIKK, yang masing-masing besarnya Rp 2.446,89 dan Rp 1.631,26. Tingginya penetapan harga jual dapat disebabkan oleh lebihnya pembebanan harga pokok produk sebagai akibat kurang ekonomisasinya pengelolaan sumber daya dalam menciptakan output, penggunaan metode perhitungan harga jual yang tidak teliti, pengakuan margin laba yang lebih besar, atau sebab lainnya. Implikasi dari tingginya harga

jual adalah tingkat pencapaian laba yang lebih tinggi dengan asumsi harga pokok produksi tertentu. Implikasi lain adalah kemungkinan pelanggan akan lari atau mencari harga jual produk dengan kualitas yang sama tetapi dengan harga lebih rendah. Persepsi pelanggan terhadap produk akan lebih tinggi karena menganggap produk yang harganya lebih tinggi biasanya kualitasnya lebih baik barang yang sama.

Harga jual oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) lebih rendah sebesar Rp 30.886,86 per unit dari pada perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan oleh kekeliruan perhitungan harga pokok produksi yang dijelaskan pada Tabel 13 berikut :

Tabel 13 : Pengukuran Selisih Harga Jual Oil Burner Bermotif Burung Penguin (d10,0-t6,0) menurut Keramik Panji dan BTIKK

Uraian	Menurut Panji Keramik	Menurut BTIKK	Keterangan
-Metode yg digunakan	-Metode <i>time and material pricing</i>	-Metode <i>cost-plus pricing</i>	-Perbedaan metode perhitungan
-Harga jual	-Rp 30.000,00	-Rp 60.886,86	-Selisih kurang Rp 30.886,86
-Komponen harga jual	-Biaya utama x 3	-Harga pokok produksi + margin laba + beban operasi (beban pemasaran dan beban administrasi & umum)	-Perbedaan komponen harga Jual
-Biaya utama	-Rp 10.000,00	-	-Selisih lebih Rp 10.000,00
-Harga pokok produksi	-Rp 20.000,00	-Rp 46.836,05	-Selisih kurang Rp 26.836,05
-Margin laba	-Rp 10.000,00	-Rp 7.025,41	-Selisih lebih Rp 2.974,59
-Beban pemasaran	-	-Rp 4.215,24	-Selisih kurang Rp 4.215,24
-Beban adm & umum	-	-Rp 2.810,16	-Selisih kurang Rp 2.810,16

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2016.

Tabel 13 menunjukkan bahwa terdapat perbedaan atau selisih lebih Rp 9.656,08 harga jual oil burner menurut perhitungan Keramik Panji dibandingkan perhitungan BTIKK. Perbedaan tersebut disebabkan karena : Keramik Panji lebih rendah membebankan harga pokok produksi sebesar Rp 26.836,05, lebih rendah membebankan beban pemasaran Rp 4.215,24, lebih rendah membebankan beban administrasi & umum Rp 2.810,16 dibandingkan BTIKK. Di sisi lain, Keramik Panji lebih tinggi Rp 2.974,59 mengakui margin laba dibandingkan BTIKK. Rendahnya penetapan harga jual dapat disebabkan oleh karena kurangnya pembebanan harga pokok produk sebagai akibat lebih ekonomisasinya pengelolaan sumber daya dalam menciptakan *output*, penggunaan metode perhitungan harga jual yang kurang teliti, pengakuan margin laba yang tidak menggunakan dasar yang tepat, atau sebab lainnya. Implikasi dari rendahnya harga jual adalah tingkat pencapaian laba yang lebih rendah dengan asumsi harga pokok produksi tertentu. Implikasi lain adalah kemungkinan pelanggan akan datang atau mengalihkan perhatian pada harga jual produk kita dengan kualitas yang sama tetapi dengan harga lebih rendah. Persepsi pelanggan terhadap produk akan lebih rendah karena menganggap produk yang harganya lebih rendah cenderung kualitasnya kurang baik untuk barang yang sama.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa : (1) Harga pokok produksi prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Grazinia) menggunakan metode biaya utama adalah Rp 30.000,00 per unit, terdiri dari : biaya utama Rp 15.000,00, dan biaya overhead pabrik Rp 15.000,00. Harga pokok produksi yang seharusnya (menurut BTIKK) menggunakan metode *full costing* adalah Rp 27.187,63 per unit, terdiri dari : biaya bahan baku Rp 2.949,68, biaya tenaga kerja langsung Rp 8.035,53, biaya *overhead* pabrik variabel Rp 12.482,10, dan biaya overhead pabrik tetap Rp 3.720,32. Harga pokok produksi yang sesungguhnya lebih tinggi sebesar Rp 2.812,37 daripada yang seharusnya. Hal ini disebabkan oleh karena kelebihan pembebanan biaya utama Rp 4.014,79 dan kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik Rp 1.202,42; (2) Harga pokok produksi prototipe oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Panji) menggunakan

metode biaya utama adalah Rp 20.000,00 per unit, yang terdiri dari : biaya utama Rp 10.000,00, dan biaya overhead pabrik Rp 10.000,00. Harga pokok produksi yang seharusnya (menurut BTIKK) menggunakan *activity-based costing* adalah Rp 46.836,05 per unit, yang terdiri dari : *unit-level activity cost* Rp 41.888,45, *batch-related activity cost* Rp 1.523,78, *product-sustaining activity cost* Rp 2.629,81, dan *facility-sustaining activity cost* Rp 794,01. Harga pokok produksi yang sesungguhnya lebih rendah sebesar Rp 26.836,05 daripada yang seharusnya. Hal ini disebabkan oleh karena perbedaan komponen biaya, yaitu biaya utama untuk yang sesungguhnya, dan *activity-based costing* untuk yang seharusnya; (3) Harga jual prototipe cangkir hijau bermotif daun paku (d9,7-t8,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Grazinia) menggunakan metode *time and material pricing* adalah Rp 45.000,00 per unit, terdiri dari : biaya utama Rp 15.000,00, biaya overhead pabrik Rp 15.000,00, dan margin laba yang diinginkan Rp 15.000,00. Harga jual yang seharusnya (menurut BTIKK) adalah Rp 35.343,92 per unit yang terdiri dari : harga pokok produksi Rp 27.187,63, margin laba yang diinginkan Rp 4.078,14, beban pemasaran Rp 2.446,89, dan beban administrasi & umum Rp 1.631,26. Harga jual cangkir hijau yang sesungguhnya lebih tinggi Rp 9.656,08 daripada yang seharusnya; dan (4) Harga jual prototipe oil burner bermotif burung penguin (d10,0-t6,0) yang sesungguhnya (menurut Keramik Panji) menggunakan metode *time and material pricing* adalah Rp 30.000,00 per unit, yang terdiri dari : biaya utama Rp 10.000,00, biaya overhead pabrik Rp 10.000,00, dan margin laba yang diinginkan Rp 15000,00. Harga jual yang seharusnya (menurut BTIKK) adalah Rp 60.886,86 per unit terdiri dari : harga pokok produksi Rp 46.836,05, margin laba yang diinginkan Rp 7.025,41, beban pemasaran Rp 4.215,24, dan beban administrasi & umum Rp 2.810,16. Harga jual oil burner yang sesungguhnya lebih rendah Rp 30.886,86 daripada yang seharusnya.

Pada penelitian ini dapat disarankan : (1) Kepada BTIKK, agar segera mengaplikasikan sistem perhitungan harga pokok dan harga jual kepada IKM Keramik sehingga program pembinaan tekno-ekonomi khususnya bidang keuangan menjadi program yang bermanfaat bagi IKM Keramik; (2) Kepada Pengusaha (IKM) Keramik, agar segera menyesuaikan sistem perhitungan harga pokok dan harga jual yang diberikan oleh BTIKK, sehingga menghasilkan angka yang lebih akurat dan teliti; dan (3) Kepada Peneliti lanjutan, agar menggunakan metode full production cost dengan pendekatan *full costing* dan *activity-based costing* untuk perhitungan harga pokok, dan metode *cost-plus pricing* untuk perhitungan harga jual, tidak hanya pada bidang keramik, tetapi pada bidang lainnya yang sedang mengemuka di masyarakat bisnis.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, F. 2015. Analisis Kelayakan Investasi Aktiva Tetap Pembelian Mesin Printing Pada PT Radja Digital Printing Samarinda. *Jurnal Ilmu Administrasi Bisnis*, 3(2) : 297-310.
- Agustina, R. & Ahmar, N.. 2014. Real Earnings Management dengan Pendekatan Biaya Produksi Analisis Berdasarkan Sektor Industri Pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika (JINAH)*. 3(2) : 1172-1192.
- Ahmad, K.. 1995. *Akuntansi Manajemen (Dasar-dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan)*. Edisi Revisi. Jakarta. PT Raja Grafindo Persada.
- Arizona, I P E.. 2014. Penerapan Activity-Based Costing dalam Menentukan Harga Pokok Produk. *Jurnal Riset Akuntansi (JUARA)*. 4(1):78-85.
- Astiti, N. K. A. 2014. Uang Kepeng Sepanjang Masa : Perspektif Arkeologi dan Ekonomi Kreatif di Propinsi Bali. *Forum Arkeologi*, 27(1) : 45-56.
- Baridwan, Z. 2000. *Intermediate Accounting*. Yogyakarta. Badan Penerbit Fakultas Ekonomi-Universitas Gadjah Mada.
- Kasiani & Wijayati, L.M. 2013. Analisis Kontribusi Modal Sendiri terhadap Perkembangan Koperasi Wanita pada Koperasi Wanita di Kecamatan Negara Kabupaten Jembrana. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*, 9(3) : 256-264.
- Mas'ud, MC. 2010. *Akuntansi Manajemen*. Buku Dua. Edisi Revisi. Yogyakarta. Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada.

- Mulyadi. 2013. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat, dan Reayasa)*. Edisi 2. Yogyakarta. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Normal, I N. 2013. Pengaruh Komposisi Fe_2O_3 dan P_4O terhadap Karakteristik Fisik dan Variabel Keuangan yang Menjadi Dasar Pengambilan Keputusan Bisnis Glasir RUS pada UPT PSTKP Bali-BPPT. *Jurnal Wacana Ekonomi*, 11(1) : 56-72.
- Normal, I N. 2014. Pengaruh Tambahan Berat Kuarsa terhadap Sifat Fisik dan Tingkat Profitabilitas Massa Raga Keramik (Stoneware) Berkode BSK Suhu 1.200°C pada UPT PSTKP Bali. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*, 10(1) : 11-21.
- Putra, I N. N. A. 2015. Riba dan Pembiayaan dalam Konsep Hindu. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, 19(3) : 488-496.
- Rudianto. 2013. *Akuntansi Manajemen (Informasi Untuk Pengambilan Keputusan Strategis)*. Jakarta. Erlangga.
- Supriyono. 2014. *Akuntansi Biaya (Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok)*. Buku 1, Edisi Revisi, Cetakan 18. Yogyakarta. BPFE UGM.
- Wiagustini, N. L. P. 2014. *Manajemen Keuangan*. Cetakan Pertama. Denpasar. Udayana University Press.
- Wijaya, I N. & Kanca, I N. 2012. Potensi Daerah Tujuan Wisata Nanggro Aceh Darusalam dalam Mengembangkan Pariwisata Provinsi. 2012. *Jurnal Bisnis dan Kewirausahaan*, 8(2) : 76-83.
- Wijyanthi, I.A.T., Gumi, W.S., & Swastiari, I G.A. 2016. Pengaruh Personal Selling dan Harga terhadap Keputusan Pembelian Mobil Suzuki Ertiga pada PT United Indobali Cabang Teuku Umar-Denpasar. *Jurnal Ilmiah Forum Manajemen*, 14(2) : 44-55.