



# Perusahaan Manufaktur

Dina Novia P. SP. MSi.

Lab of Agribusiness Analysis and Management,

Faculty of Agriculture, Universitas Brawijaya

Email : dl@ub.ac.id



## MODUL

# 8

### MANAJEMEN KEUANGAN

1. Perbedaan pokok akuntansi perusahaan dagang dengan akuntansi perusahaan manufaktur
2. Rekening khusus dan laporan harga pokok produksi dalam perusahaan manufaktur
3. Neraca lajur dan laporan keuangan perusahaan manufaktur

### PENDAHULUAN

Perusahaan Manufaktur yang tidak begitu besar dan sederhana proses produksinya, kadang-kadang menggunakan sistem akuntansi yang sederhana berdasarkan pada sistem persediaan periodik, pencatatan persediaan yang digunakan dalam proses produksi, penentuan barang yang masih dalam proses, dan barang yang telah terjual, didasarkan pada perhitungan fisik periodik yang biasanya dilakukan pada akhir tahun. Sistem akuntansi seperti digambar di atas disebut **sistem akuntansi umum** (*general accounting system*)

Perusahaan manufaktur yang lebih besar, lebih-lebih bila proses produksinya yang kompleks, biasanya menggunakan sistem akuntansi yang didasarkan pada persediaan perpetual. Sistem akuntansi untuk operasi manufaktur yang didasarkan pada persediaan perpetual disebut **sistem akuntansi biaya** (*cost accounting system*). Sistem ini dapat menghasilkan informasi tentang harga pokok produksi per unit dan lebih efektif dalam membantu manajemen dalam pengawasan biaya.



## TUJUAN

Adapun tujuan dari mempelajari bab ini adalah :

1. Menjelaskan perbedaan pokok antara laporan keuangan dalam perusahaan manufaktur dengan perusahaan dagang, dan prosedur-prosedur yang digunakan dalam system akuntansi umum suatu perusahaan manufaktur.
2. Menjelaskan rekening-rekening yang khusus digunakan dalam perusahaan manufaktur, menyusun laporan harga pokok produksi, dan menjelaskan tujuan serta hubungannya dengan laporan keuangan.
3. Menyusun neraca lajur dan laporan keuangan untuk perusahaan manufaktur.

### A. PERBEDAAN POKOK AKUNTANSI UNTUK PERUSAHAAN DAGANG DENGAN AKUNTANSI UNTUK PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Perusahaan pengolahan / manufaktur: perusahaan yang mengolah bahan mentah (bahan baku) menjadi barang jadi. Operasi perusahaan manufaktur tidak sesederhana perusahaan dagang, karena perusahaan manufaktur membuat sendiri barang yang akan dijualnya. Laporan keuangan perusahaan manufaktur hampir sama dengan laporan keuangan perusahaan dagang. Perbedaannya terletak pada bagian Aktiva Lancar di Neraca dan Harga Pokok Penjualan di Laporan Rugi-Laba. Dalam perusahaan manufaktur, penentuan harga pokok barang yang diproduksi dan harga pokok penjualan harus melalui beberapa tahapan yang lebih rumit. Perusahaan manufaktur harus menggabungkan harga bahan yang dipakai dengan biaya tenaga kerja dan biaya produksi lain untuk dapat menentukan harga pokok barang yang siap unuk dijual.

Untuk memberikan gambaran tentang perbedaan ini, kita bandingkan harga pokok penjualan dalam laporan rugi-laba perusahaan dagang dan perusahaan manufaktur.

#### Perbandingan Neraca Perusahaan Dagang dan Perusahaan Manufaktur:

Perusahaan Dagang		Perusahaan Manufaktur	
Harga Pokok Penjualan		Harga Pokok Penjualan	
Persediaan awal barang dagangan		Persediaan awal barang jadi	
Pembelian bersih	Rp. 14.200,00	Harga Pokok Produksi	Rp. 11.200,00
	<u>34.150,00</u>		<u>170.500,00</u>
Barang tersedia dijual	Rp. 48.350,00	Barang tersedia dijual	Rp. 181.700,00
Persediaan akhir barang dagangan	<u>12.100,00</u>	Persediaan akhir barang dagangan	<u>10.300,00</u>
Harga Pokok Penjualan	<b>Rp. 36.250,00</b>	Harga Pokok Penjualan	<b>Rp. 171.400,00</b>

Pada perusahaan manufaktur diperlukan banyak rekening untuk menentukan harga pokok produksi, tetapi dalam Laporan Rugi-Laba hanya disajikan totalnya saja, sedangkan rinciannya disajikan dalam **Skedul Harga Pokok Produksi**.

### B. ELEMEN-ELEMEN BIAYA PRODUKSI

Dalam proses prduksi untuk menghasilkan suatu produk, perusahaan manufaktur biasanya mengeluarkan berbagai macam-macam biaya. Biaya yang beraneka ragam tersebut dapat digolongkan menjadi 3 besar, antara lain :

- Bahan langsung
- Tenaga kerja langsung
- Overhead pabrik

### Bahan Langsung

Bahan langsung merupakan bahan yang digunakan dan menjadi bagian dari produksi, biaya bahan langsung dibebankan secara langsung ke satuan hasil yang diproduksi atau ke proses produksi tertentu tanpa melalui alokasi biaya terlebih dahulu. Bahan langsung harus dibedakan dari bahan tak langsung yang digunakan dalam proses produksi tetapi tidak menjadi bagian dari produksi jadi. Barang-barang yang dibeli perusahaan untuk digunakan dalam proses produksi disebut **bahan baku** (raw material). Biasanya bahan baku digunakan dalam proses produksi, seperti halnya bahan langsung. Pada saat dibeli, bahan tersebut di debet ke rekening **pembelian bahan baku**. Akan tetapi jika bahan yang dibeli tersebut akan digunakan sebagai bahan tak langsung, maka rekening yang digunakan adalah **perlengkapan pabrik**.

### Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang memiliki kinerja langsung terhadap proses pengolahan barang, baik menggunakan kemampuan fisiknya maupun dengan bantuan mesin. Tenaga kerja langsung memperoleh kontraprestasi yang dikategorikan sebagai Biaya tenaga kerja langsung. Jadi, biaya tenaga kerja langsung adalah semua kontraprestasi yang diberikan kepada tenaga kerja langsung. Dalam akuntansi untuk operasi perusahaan manufaktur, tenaga kerja langsung harus dibedakan dari tenaga kerja tak langsung. Tenaga kerja tak langsung digunakan dalam proses produksi tetapi tidak bisa dihubungkan atau diterapkan pada suatu produk tertentu.

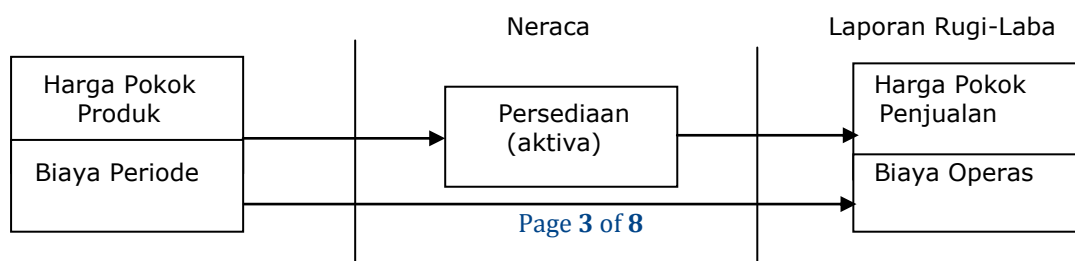
### Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik adalah biaya-biaya yang timbul dalam proses pengolahan, yang tidak dapat digolongkan dalam biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya yang termasuk dalam biaya overhead pabrik, antara lain :

- Biaya tenaga kerja tidak langsung, seperti Upah pengawas, mandor, mekanik, bagian reparasi, dll
- Biaya bahan penolong, yaitu macam-macam bahan yang digunakan dalam proses pengolahan, tetapi kuantitasnya sangat kecil dan tidak dapat ditelusur keberadaannya pada barang jadi.
- Biaya penyusutan gedung pabrik, Biaya penyusutan mesin, dll

## C. HARGA POKOK PRODUK DAN BIAYA PERIODE

Dalam perusahaan manufaktur terjadi baik biaya periode maupun pokok produk. Harga pokok produk dikeluarkan untuk tujuan mendapatkan barang dagangan atau menghasilkan produk jadi. Karena harga pokok produk terjadi dalam usaha mendapatkan aktiva, maka pengeluaran tersebut membentuk harga perolehan aktiva. Biaya periode erat hubungannya dengan periode waktu terjadinya pengeluaran biaya. Pengeluaran ini tidak langsung berhubungan dengan proses menghasilkan produk. Oleh karena itu biaya periode dibebankan sebagai biaya pada periode pada terjadinya biaya tersebut. Termasuk dalam biaya periode adalah biaya penjualan dan biaya umum & administrasi.



## REKENING-REKENING KHUSUS DALAM PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Rekening-rekening dalam buku besar sebuah perusahaan manufaktur biasanya lebih banyak bila dibandingkan dengan rekening buku besar sebuah perusahaan dagang. Hal ini disebabkan oleh sifat operasi perusahaan manufaktur yang lebih kompleks bila dibandingkan dengan perusahaan dagang. Berikut ini adalah beberapa rekening yang biasa dijumpai dalam perusahaan manufaktur :

### 1. Rekening pembelian bahan baku

Apabila perusahaan menggunakan sistem akuntansi umum (sistem persediaan periodik), maka semua biaya bahan langsung dicatat dengan mendebet rekening pembelian bahan baku. Apabila perusahaan menggunakan sistem voucher register bisa disediakan kolom khusus untuk pendebetan ke dalam rekening pembelian bahan baku.

### 2. Rekening ikhtisar biaya produksi

Rekening ini didebet dengan biaya pemakaian bahan baku (kredit: rekening pembelian bahan baku), biaya tenaga kerja (kredit: rekening biaya tenaga kerja), dan biaya overhead pabrik (kredit: biaya overhead pabrik). Pada akhir tahun, melalui jurnal penutup, rekening ini dikredit dengan persediaan akhir bahan baku, persediaan akhir barang dalam proses, dan sisanya dipindahkan ke rekening rugi-laba. Jumlah yang dipindahkan ke rekening rugi-laba mencerminkan harga pokok barang yang selesai diproduksi pada periode yang bersangkutan.

### 3. Rekening persediaan bahan baku

Jika perusahaan menggunakan sistem akuntansi umum, maka persediaan bahan baku yang ada dalam persediaan harus ditentukan dengan cara melakukan perhitungan fisik. Kemudian melalui jurnal penutup dicatat ke dalam rekening persediaan bahan baku.

### 4. Rekening persediaan barang dalam proses

Barang-barang yang masih dalam keadaan belum selesai dikerjakan pada akhir periode tersebut disebut persediaan barang dalam proses. Jika perusahaan menggunakan sistem akuntansi umum, penentuan jumlah barang dalam proses pada akhir periode dengan cara perhitungan fisik yang kemudian ditutup jurnal penutup.

### 5. Rekening persediaan barang jadi

Persediaan barang jadi dalam sebuah perusahaan manufaktur hamper sama dengan persediaan barang dagangan dalam perusahaan dagang,. Perbedaannya keduanya merupakan barang dagangan diperoleh melalui pembelian, sedangkan persediaan barang jadi diperoleh dari proses produksi.

## D. LAPORAN RUGI-LABA PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Laporan rugi laba pada perusahaan manufaktur sama dengan laporan rugi-laba pada perusahaan dagang. Keduanya melaporkan pendapatan (penjualan), biaya penjualan dan biaya umum & administrasi. Dalam laporan rugi-laba perusahaan manufaktur, "Pembelian" diganti dengan "Harga Pokok Produksi" dan "Persediaan Barang Dagangan" diganti dengan "Persediaan Barang Jadi". Untuk memberikan informasi yang lengkap, biasanya laporan rugi-laba diberi lampiran yang berupa Laporan Harga Pokok Produksi, dan bila perlu kadang-kadang dilampiran juga dengan Daftar biaya Overhead pabrik.

## E. LAPORAN HARGA POKOK PRODUKSI

Elemen-elemen biaya produksi terdiri dari bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Contoh :

PT. SEMERU			
Laporan Harga Pokok Produksi			
Untuk Tahun yang Berakhir Tanggal 31 Desember 1992			
<b>Bahan Langsung</b>			
Persediaan bahan baku, 31 Des 1991		Rp. 8.000	
Persediaan bahan baku	Rp. 85.000		
Biaya angkut pembelian	<u>1.500</u>		
Pembelian bersih		86.500	
Bahan baku tersedia digunakan		<u>Rp. 94.500</u>	
Persediaan bahan baku, 31 Des 1992		<u>9.000</u>	
Biaya pemakaian bahan baku			Rp. 85.500
<b>Tenaga kerja langsung</b>			
<b>Biaya overhead pabrik</b>			
Tenaga kerja tak langsung		Rp. 9.000	
Pengawasan		6.000	
Listrik dan air		2.600	
Reparasi dan pemeliharaan mesin		2.500	
Pajak bumi dan bangunan pabrik		1.900	
Pemakaian perlengkapan pabrik		600	
Asuransi pabrik		1.100	
Penghapusan peralatan kerja		200	
Depresiasi mesin dan peralatan		3.500	
Depresiasi gedung pabrik		1.800	
Amortisasi hak paten		<u>800</u>	
Jumlah biaya overhead pabrik			<u>30.000</u>
Jumlah biaya produksi			Rp. 175.500
Tambah: barang dalam proses, 31 Des 1991			<u>2.500</u>
Jumlah barang dalam proses selama tahun ini			Rp. 178.000
Kurangi: Barang dalam proses, 31 Des 1992			7.500
Harga pokok produksi			<u><u>170.500</u></u>

## F. NERACA LAJUR PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR

Neraca lajur dibuat perusahaan dengan tujuan :

1. Untuk melihat pengaruh penyesuaian atas rekening-rekening sebelum membuat penyesuaian dalam jurnal dan membukukannya ke dalam rekening yang bersangkutan.
2. Memisah-misahkan rekening-rekening (setelah disesuaikan) berdasarkan laporan yang akan terjadi tempat pelaporan masing-masing rekening.
3. Menghitung dan menguji ketelitian perhitungan laba bersih.

Penyusunan neraca lajur pada perusahaan manufaktur dimulai dengan memasukan saldo-saldo rekening yang belum disesuaikan ke dalam kolom "neraca saldo". Selanjutnya dimasukan juga penyesuaian yang diperlukan pada kolom "Penyesuaian".

Contoh Neraca Lajur Sebagian:

Perusahaan Manufaktur								
<b>Neraca Lajur sebagian</b>								
Periode tahun 2005								
Nama Rekening	NSSD		Harga Pokok Poduksi		Laporan Rugi-Laba		Neraca	
	Debit	Kredit	Debit	Kredit	Debit	Kredit	Debit	Kredit
Persediaan Barang Jadi	12.000				12.000	15.000	15.000	
Persed. Barang Dlm. Proses	10.000		10.000	18.000			18.000	
Persediaan Bahan Baku	5.000		5.000	9.000			9.000	
Pembelian Bahan Baku	100.000		100.000					
Biaya Tenaga Kerja Lgsg.	200.000		200.000					
Biaya Tenaga Kerja Tak Lgsg.	50.000		50.000					
Biaya Listrik dan Air	140.000		140.000					
Biaya Bahan Habis Pakai	30.000		30.000					
Biaya Penyst. Gedung Pabrik	120.000		120.000					
Biaya Penyst. Mesin	60.000		60.000					
Biaya Pemasaran	40.000				40.000			
Penjualan		1.500.000				1.500.000		
	.....	.....	715.000	27.000				
Harga Pokok Produksi				688.000				
			715.000	715.000				

**G. JURNAL PENUTUP**

Jurnal penutup untuk perusahaan manufaktur berbeda dengan perusahaan dagang. Dalam perusahaan manufaktur, rekening **Harga Pokok Produksi** digunakan untuk menutup semua rekening yang akan dilaporkan di **Skedul Harga Pokok Produksi**. Saldo rekening ini kemudian ditransfer ke rekening **Ikhtisar Rugi-Laba**.

**Contoh:**

Des.	31	Harga Pokok Produksi	715.000	
		Persediaan Barang Dalam Proses		10.000
		Persediaan Bahan Baku		5.000
		Pembelian Bahan Baku		100.000
		Biaya Tenaga Kerja Langsung		200.000
		Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung		50.000
		Biaya Listrik dan Air		140.000
		Biaya Bahan Habis Pakai		30.000
		Biaya Penyusutan Gedung Pabrik		120.000
		Biaya Penyusutan Mesin		60.000
		(untuk menutup rekening-rekening Persediaan Bahan Baku awal, Barang Dalam Proses awal, dan rekening-rekening Biaya Produksi)		
	31	Persediaan Barang Dalam Proses	18.000	
		Persediaan Bahan Baku	9.000	
		Harga Pokok Produksi		27.000
		(untuk mencatat persediaan akhir barang dalam proses dan bahan baku)		
	31	Persediaan Barang Jadi	15.000	
		Penjualan	1.500.000	
		Ikhtisar Rugi-Laba		1.515.000
		(untuk mencatat persediaan akhir barang jadi dan menutup rekening penjualan)		
	31	Ikhtisar Rugi-Laba	700.000	
		Persediaan Barang Jadi		12.000
		Harga Pokok Produksi		688.000
		(untuk menutup rekening persediaan awal barang jadi dan harga pokok produksi)		
	31	Ikhtisar Rugi-Laba	40.000	
		Biaya Pemasaran		40.000
		(untuk menutup biaya pemasaran)		

## **RANCANGAN TUGAS**

1. Jelaskan tentang perbedaan sistem akuntansi dan operasi perusahaan manufaktur dan perusahaan dagang disertai contoh !
  2. Buatlah contoh di bidang agribisnis tentang penyusunan laporan keuangan di perusahaan manufaktur !
- 

## **KRITERIA PENILAIAN**

1. Kebenaran penjelasan
  2. Inovatif dan kreatif
  3. Kekompakan kerja sama dalam kelompok (team work)
- 

## **DAFTAR PUSTAKA**

Jusup, Al.Haryono. 2005. *Dasar-Dasar Akuntansi Jilid 2*. Yogyakarta: STIE YKPN