

Perhitungan Harga Pokok Produk Minuman Serbuk Instan dengan Metode Full Costing di UPT Materia Medica Batu

Calculation of the Product Cost of Instant Powder Drink Using the Full Costing Method
at UPT Materia Medica Batu

✉ **Yopi Hermawan**

Dinas Kesehatan Provinsi Jawa Timur
(UPT Laboratorium Herbal Materia Medica Batu), Indonesia

DOI: 10.32781/cakrawala.v14i2.350

ARTICLE INFO

Harga Pokok Produk,
Full Costing,
Minuman Serbuk Instan

Article History:

Received : 22 Sept 2020

Accepted : 18 Des 2020

Publish : 19 Des 2020

Abstrak:

Perhitungan harga pokok produk minuman serbuk instan yang diproduksi UPT Materia Medica Batu sepertinya belum dilakukan dengan cermat dan tepat. Semua jenis produk minuman serbuk instan dikenakan tarif/harga jual yang sama, padahal tiap jenis bahan bakunya berbeda. Penelitian ini bertujuan menganalisis perbedaan rata-rata perhitungan harga pokok produksi serbuk instan yang dilakukan UPT Materia Medica Batu dengan rata-rata perhitungan harga pokok produksi serbuk instan menurut metode full costing. Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder dengan teknik pengumpulan data berupa observasi dan wawancara yang dilakukan terhadap masalah yang diteliti. Analisis data menggunakan metode deskriptif kualitatif dan kuantitatif. Dari hasil penelitian berdasarkan perhitungan instansi, harga pokok produksi tertinggi adalah serbuk instan beras kencur sebesar Rp. 17.403,- sedangkan harga pokok produksi terendah adalah serbuk instan temulawak sebesar Rp. 13.469,- per unit sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi sebesar Rp. 14.803,- per unit, sedangkan rata-rata perhitungan harga pokok produksi menurut metode full costing, harga pokok produksi tertinggi adalah serbuk instan beras kencur sebesar Rp. 21.828,- sedangkan harga pokok produksi terendah adalah serbuk instan temulawak sebesar Rp. 17.894,- per unit sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi sebesar Rp. 19.228,- per unit. Oleh karena itu dari kedua metode tersebut terdapat rata-rata selisih perbedaan Rp. 4.425,- per unit. Selisih ini disebabkan beberapa komponen biaya overhead pabrik tetap dan listrik yang tidak ikut diperhitungkan dalam metode perhitungan instansi.

Abstract:

The calculation of the basic price of instant powder beverage products produced by UPT Materia Medica Batu seems to have not been done carefully and precisely. All types of instant powder drink products are subject to the same price / selling price, even though each type of raw material is different. This study aims to analyze the differences in the average calculation of the cost of producing instant powder made by UPT Materia Medica Batu with an average calculation of the cost of producing instant powder according to the full costing method. This study uses primary and secondary data with data collection techniques in the form of observations and interviews conducted on the problem under study. Data analysis using descriptive qualitative and quantitative methods. From the results of the study based on agency calculations, the highest cost of production was instant rice powder of Rp. 17.403, while the lowest cost of production is temulawak instant powder in the amount of Rp. 13,469 so that the average cost of production is obtained at Rp. 14.803, - per unit, while the average calculation of the cost of production according to the full costing method, the highest cost of instant powder is kencur rice in the amount of Rp. 21,828, - while the lowest cost of production is temulawak instant powder of Rp. 17,894, - so that the average cost of goods produced is Rp. 19,228 - per unit. Therefore, from the two methods there is an average difference of Rp. 4,425 - per unit. This difference is caused by several components of fixed and electric factory overhead costs which are not taken into account in the agency calculation method.

✉ Corresponding author :

Address : JL. Lahor Batu 87 Kota Batu
Email : yopihermawan1304@gmail.com
Phone : -

Hal. 183-197

p-ISSN 1978-0354 | e-ISSN 2622-013X

PENDAHULUAN

Penggunaan herbal di Indonesia mulai menggeliat seiring penggunaan herbal Eropa dan Amerika yang meningkat pesat beberapa tahun terakhir. Perkembangan ini juga dipengaruhi oleh intervensi pengobatan herbal dari Tiongkok yaitu *Traditional Chinese Medicine* (TCM) yang semakin menguat. Dengan adanya *trend back to nature*, maka permintaan akan sediaan obat maupun pengobatan atau pelayanan kesehatan tradisional semakin meningkat dari tahun ke tahun.

Untuk dapat memenuhi permintaan sediaan obat dan pelayanan kesehatan tradisional tersebut, dibutuhkan pasokan tanaman obat dalam jumlah yang besar. Dalam kaitan ini, UPT Materia Medica Batu sebagai organisasi publik memegang peranan penting karena termasuk instansi yang khusus bergerak di bidang pengelolaan tanaman obat. Peranan tersebut juga meliputi upaya mengembangkan, mempertahankan, dan melestarikan tanaman obat. UPT Materia Medica Batu merupakan satu dari tiga belas UPT di bawah Dinas Kesehatan Provinsi Jawa Timur. UPT ini berdiri tahun 1960 dengan Visi: “Menjadikan UPT Materia Medica terdepan dalam bidang pengembangan Tanaman Obat Asli Indonesia (TOI), Khususnya di Jawa Timur dan umumnya di Indonesia Timur”, UPT ini merupakan satu-satunya yang belum menjadi Badan Layanan Umum Daerah, namun dalam menjalankan bisnis internalnya berkewajiban setor ke kas daerah berupa setoran Pendapatan Asli Daerah (PAD). Besarnya PAD tergantung tarif/harga jual produk dan jasa yang ditetapkan. Oleh karena itu kebijakan penetapan tarif/harga jual merupakan hal yang sangat penting bagi keberlangsungan organisasi. Tarif tersebut dapat ditentukan berdasarkan harga pokok produknya.

UPT Materia Medica Batu memiliki bisnis internal yang semakin berkembang, diantaranya adalah pelayanan penyediaan

bibit tanaman obat, bahan baku jamu dan obat (simplisia), dan penyediaan produk jadi (jamu racik, minuman jamu instan, kapsul ekstrak tunggal, obat herbal terstandar, sabun herbal, *hand sanitizer*, masker, lilin, parem kocok, parem dingin, bedak dingin dan lain-lain), serta tempat konservasi tanaman obat. Selain itu, UPT ini juga menyelenggarakan pelayanan kesehatan tradisional, sewa gedung, jasa pemberdayaan masyarakat (penyuluhan tentang pemanfaatan tanaman obat, pelatihan laboratorium fitokimia dan ekstrak), serta jasa penelitian dalam rangka mencari obat yang berasal dari kekayaan alam Indonesia yang bermanfaat baik dalam hal promotif, preventif, kuratif dan rehabilitatif terhadap suatu penyakit yang terbukti secara ilmiah.

Dari berbagai macam produk yang dijual UPT Materia Medica batu, salah satu produk yang diminati pengunjung adalah minuman serbuk instan. Jenis serbuk instan yang diproduksi yaitu serbuk instan akar seledri, alang-alang, jahe, jati belanda, kayu rapet, keningar, kunci suruh, lidah buaya, sembung legi, temulawak, temu mangga, temu putih dan terakhir yaitu serbuk instan beras kencur yang merupakan produk baru. Dari ketiga belas jenis produk instan tersebut, serbuk instan jahe, temulawak, lidah buaya dan beras kencur adalah produk yang paling cepat laku.

Ditinjau dari aspek bisnis, harga jual produk akan sangat tergantung pada harga pokok dari masing-masing produk yang dihasilkan. Semakin besar hasil perhitungan harga pokok produksi, maka harga jualnya juga akan semakin tinggi. Oleh karena itu perhitungan harga pokok penting dilakukan secara cermat berdasarkan metode perhitungan yang tepat.

Eprilianta (2011), menjelaskan bahwa kesalahan dalam menghitung harga pokok produk dapat disebabkan tidak terinci secara detail dalam menghitung biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi. Sebagai

contoh adalah komponen biaya *overhead* pabrik, karena banyaknya komponen biaya overhead tersebut seringkali tidak terlihat secara langsung kaitannya dengan proses produksi. Hal ini menyebabkan biaya *overhead* pabrik sering luput atau tidak dimasukkan ke dalam perhitungan harga pokok produk.

Menurut Bustami (2006), Untuk menghindari terjadinya kesalahan dalam menghitung biaya produksi diperlukan metode yang tepat. *Full costing* digunakan untuk meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke objek biaya karena pada teknik ini biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk jadi atau ke harga pokok penjualan berdasarkan tarif yang ditentukan pada aktivitas normal atau aktivitas yang sesungguhnya terjadi.

TINJAUAN PUSTAKA

Konsep Biaya dan Perhitungan Harga Pokok

Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Biaya dalam arti sempit adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan harga pokok (Mulyadi, 2012). Usry & Carter (2006), mendefinisikan biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan yang dikeluarkan untuk menjamin memperoleh manfaat. Salman (2013), biaya dapat diartikan sebagai sumber daya yang dikorbankan atau dilepaskan untuk mencapai tujuan tertentu. Sumber daya yang dikorbankan dapat berupa bahan baku, tenaga kerja langsung, bahan pembantu, bahan penolong, tenaga kerja tidak langsung, dan biaya produksi lainnya diluar bahan dan tenaga kerja.

Supriyono (2011), menyatakan penggolongan biaya sesuai fungsi pokok dari kegiatan/aktivitas perusahaan.

Fungsi pokok dari kegiatan perusahaan-perusahaan dapat digolongkan menjadi: Fungsi produksi yang dikelompokkan menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik; Fungsi pemasaran meliputi biaya penjualan, penggudangan produk selesai; dan fungsi administrasi dan umum yang terdiri dari biaya gaji pimpinan, personalia, sekretariat, akuntansi, hubungan masyarakat, dan keamanan, Fungsi keuangan (*financial*) yaitu biaya bunga.

Sementara itu, Harga Pokok Produksi menurut Yadianti & Wahyudi (2010) yaitu biaya barang yang telah diselesaikan selama satu periode. Sementara itu, Al Haryono (2005), menyatakan bahwa harga pokok produksi adalah biaya untuk menghasilkan produk pada perusahaan manufaktur.

Informasi harga pokok produksi yang dihitung untuk jangka waktu tertentu bermanfaat bagi manajemen untuk menentukan harga jual produk, memantau realisasi biaya produksi, menghitung laba atau rugi periodik, menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca (Mulyadi, 2012).

Dalam penentuan harga pokok produksi, biaya produksi perlu diklasifikasikan dengan benar dan jelas. Menurut Garrison (2013), Harga pokok produksi terdiri atas tiga komponen biaya, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Biaya Bahan Baku, merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor, atau dari pengolahannya sendiri (Mulyadi, 2012). Biaya bahan baku langsung adalah biaya dari komponen-komponen fisik produk dan biaya bahan baku yang dibebankan secara langsung ke produk, karena dikonsumsi oleh setiap produk (Simamora, 1999).

Menurut Mulyadi (2012), biaya

yang diperhitungkan dalam harga pokok bahan baku yang dibeli terdiri dari harga beli (harga yang tercantum dalam faktur pembelian) ditambah dengan biaya-biaya pembelian dan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan bahan baku tersebut dalam keadaan siap untuk diolah. Harga beli dan biaya angkutan merupakan unsur yang mudah di perhitungkan sebagai harga pokok bahan baku, sedangkan biaya-biaya pesan (*order cost*), biaya penerimaan, pembongkaran, pemeriksaan, asuransi, pergudangan, dan biaya akuntansi bahan baku, merupakan unsur-unsur biaya yang sulit diperhitungkan kepada harga pokok bahan baku yang dibeli.

Selain biaya untuk pengadaan bahan baku, perlu juga diperhitungkan biaya tenaga kerja. Menurut (Simamora, 1999), biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk pekerja atau karyawan yang dapat ditelusuri secara fisik kedalam pembuatan produk dan bisa ditelusuri dengan mudah atau memakan banyak biaya.

Komponen biaya berikutnya yang harus diperhitungkan dalam penentuan harga pokok adalah biaya *overhead* pabrik. Biaya ini meliputi semua biaya produksi selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung dikelompokkan kedalam satu kategori yang disebut ongkos *overhead*.

Menurut Mulyadi (2012), salah satu metode yang dapat digunakan untuk menghitung harga pokok produk adalah *Full Costing*. Metode ini memperhitungkan semua unsur biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Dengan demikian biaya produksi menurut *full costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut ini :

Biaya bahan baku	XX
Biaya tenaga kerja langsung	XX
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	XX
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	XX
<hr/> Harga pokok produksi	<hr/> XX

Banyak penelitian yang telah menggunakan metode *full costing* dalam menghitung biaya pokok produk. Satu diantara penelitian yang terbaru telah dilakukan oleh Johannes, Pelealu, and Mangindaan (2018) dalam menghitung harga pokok produk abon ikan roa. Penelitian menyimpulkan bahwa perhitungan harga pokok produksi dengan metode yang digunakan perusahaan dan metode *full costing* memiliki perbedaan yaitu terdapat selisih harga pokok produksi abon ikan roa sebesar Rp. 10.133,- per kg. Pada perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode *full costing* harga pokok produksi yang dihasilkan lebih besar dibandingkan dengan metode yang digunakan perusahaan. Hal ini karena dengan menggunakan metode *full costing* semua biaya dirinci secara jelas, baik itu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik. Sedangkan pada perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan perusahaan, harga pokok produksi yang dihasilkan lebih kecil karena perusahaan tidak memasukan biaya *overhead* pabrik secara rinci ke dalam biaya produksinya.

Perhitungan harga pokok produk-produk serbuk instan yang diproduksi UPT Materia Medica Batu sepertinya belum dilakukan dengan cermat dan tepat. Semua jenis produk minuman serbuk instan dikenakan tarif/harga jual yang sama, padahal tiap jenis bahan bakunya berbeda. Selain itu, dalam menentukan harga pokok produk belum terinci secara jelas.

Beranjak dari permasalahan, konsep dan penelitian terdahulu yang dikemukakan di atas, pertanyaan yang ingin dijawab melalui penelitian ini adalah “bagaimana perhitungan harga pokok produksi minuman serbuk instan yang dilakukan UPT Materia Medica Batu?, Bagaimana perhitungan harga pokok produksi minuman serbuk instan jika menggunakan metode *full costing* dan seberapa besar perbedaan hasil perhitungan harga pokok produksi minuman serbuk instan berdasarkan dua metode tersebut dan pengaruhnya terhadap harga jual?.

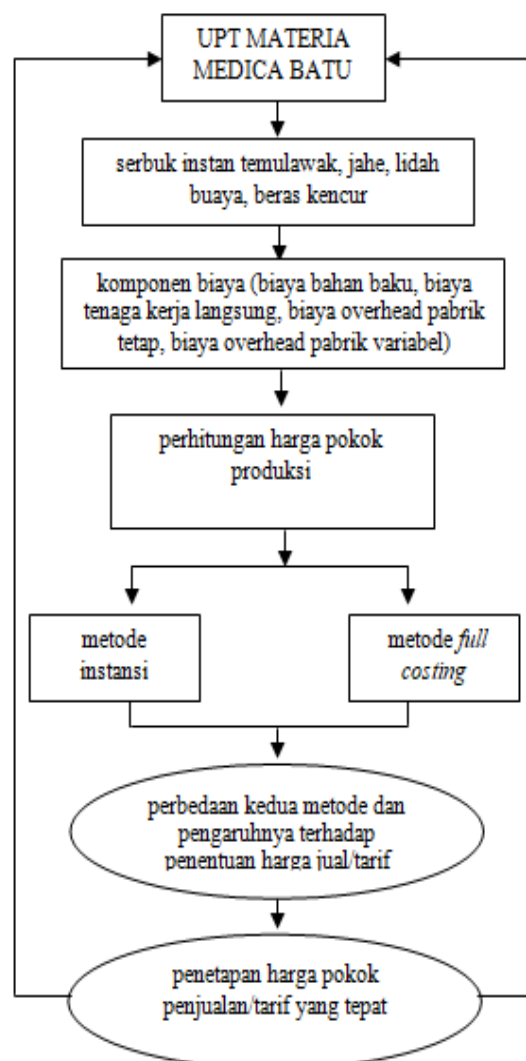
Dengan demikian, penelitian ini memiliki tiga tujuan pokok yaitu (a) Menganalisis perhitungan harga pokok produksi minuman serbuk instan yang dilakukan oleh UPT Materia Medica Batu, (b) Menganalisis perhitungan harga pokok produksi produk minuman serbuk instan dengan metode *full costing* pada UPT Materia Medica Batu, (c) Menganalisis perbedaan antara metode *full costing* dan metode yang digunakan oleh UPT Materia Medica batu serta pengaruhnya terhadap harga jual. Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai acuan dalam menetapkan kebijakan penentuan tarif produk atau jasa oleh UPT Materia Medica batu.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilaksanakan berdasarkan kerangka pemikiran sebagai berikut (Gambar 1)

Penelitian dilakukan di bagian produksi dan penjualan serbuk instan di UPT Materia Medica Batu. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif dalam hal ini adalah hasil observasi dan wawancara mengenai proses produksi pada pembuatan minuman serbuk instan. Sedangkan data kuantitatif adalah data biaya dalam proses produksi, harga,

serta kuantitas yang diproduksi. Sumber data yang dipergunakan dalam penelitian ini yaitu data primer dan data sekunder. Data primer adalah data yang dikumpulkan langsung dari objek yang diteliti/diamati. Data sekunder adalah data yang dikumpulkan secara tidak langsung oleh peneliti dari objek yang diteliti, dalam hal ini yaitu data profil instansi, data penelitian terdahulu yang mempunyai judul yang hampir serupa dengan yang sedang diteliti saat ini sehingga menjadi sumber acuan untuk membuat penelitian ini, dan selain itu buku-buku yang terkait pun juga menjadi acuan penelitian ini.



Gambar 1. Skema Pemikiran

Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara wawancara dan observasi terhadap masalah yang diteliti dan penelitian kepustakaan/studi literatur yaitu penelitian yang dilakukan dengan mempelajari berbagai literatur, buku, dan referensi yang berkaitan dengan objek pembahasan sebagai bahan analisis.

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kuantitatif, yaitu metode yang mengumpulkan, menyusun, menginterpretasikan, dan menganalisis data untuk pemecahan masalah yang dihadapi. Dalam penelitian ini penulis mengumpulkan data yang diperoleh dari instansi yang kemudian dianalisa dengan tujuan mendapatkan keterangan yang lengkap dalam menjawab perumusan masalah. Menurut Mulyadi (2012), analisis data kuantitatif dilakukan dengan menghitung harga pokok produksi dengan rumus berikut :

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xx
<u>Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap</u>	<u>xx</u>
Harga pokok produksi	xx

Sedangkan analisis data kualitatif dilakukan dengan membandingkan hasil perhitungan yang diperoleh antara metode yang digunakan instansi dengan metode *full costing* (analisis deskriptif komparatif).

Asumsi data penelitian diantaranya produk minuman instan yang dianalisis hanya empat yaitu serbuk instan jahe, temulawak, lidah buaya, dan beras kencur. Data produksi yang dianalisis hanya satu bulan yaitu bulan Oktober 2018. Persediaan bahan baku diawal dan diakhir bulan diasumsikan tidak ada, persediaan barang setengah jadi diawal dan diakhir bulan diasumsikan tidak ada.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil singkat UPT Materia Medica Batu
Materia Medica didirikan sejak tahun 1960

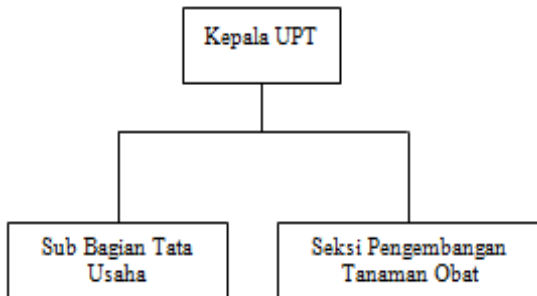
oleh almarhum Bapak R.M.Santoso. Beliau juga merupakan salah satu pendiri Hortus Medicus Tawangmangu yang sekarang berubah nama menjadi Balai Besar Penelitian dan Pengembangan Tanaman Obat dan Obat Tradisional (B2P2TO2T) di Tawangmangu. Awal berdirinya Materia Medica didasarkan hasil pengamatan beliau tentang tanaman obat di Indonesia yang tidak dapat dikoleksi pada satu daerah saja. Hal ini disebabkan oleh perbedaan daya adaptasi tanaman obat terhadap lingkungan (iklim).

Berdasarkan Profil UPT Materia Medica Batu (2016), pada tahun 2002 UPT Materia Medica mengalami perluasan lahan. Lahan yang diberikan Dinas Kesehatan Propinsi Jawa Timur kepada Materia Medica antara lain berlokasi di Jl. Lahor No. 87 Kota Batu (2,1 Ha), Jl. Raya Kejayan Kabupaten Pasuruan (1,8 Ha), dan Jl. Mojokerto No. 4 Kota Malang ($\pm 7180 \text{ m}^2$). Kantor Materia Medica Batu berada dalam lingkungan Desa Pesanggrahan Kota Batu, pada ketinggian $\pm 875 \text{ D.P.L}$ dengan suhu $\pm 20\text{-}25^\circ\text{C}$. Materia Medica Batu beralamat di Jl. Lahor No. 87 Batu.

Adapun Visi UPT Materia Medica batu yaitu: “Menjadikan UPT Materia Medica terdepan dalam bidang pengembangan Tanaman Obat Asli Indonesia (TOI), Khususnya di Jawa Timur dan umumnya di Indonesia Timur”. Untuk mewujudkan visi tersebut telah ditetapkan enam misi sebagai berikut: meningkatkan promosi pemanfaatan tanaman obat sebagai bahan baku obat alam Indonesia; mengembangkan penelitian dasar tanaman obat alam Indonesia; memperkuat jaringan kerja sama antarlembaga penelitian dan industri terkait; mengembangkan database tanaman obat alam Indonesia, melaksanakan budidaya dan pengolahan TOI; melestarikan TOI; dan meningkatkan mutu sumber daya institusi.

Berdasarkan Peraturan Gubernur No. 104 Tahun 2016, struktur organisasi UPT

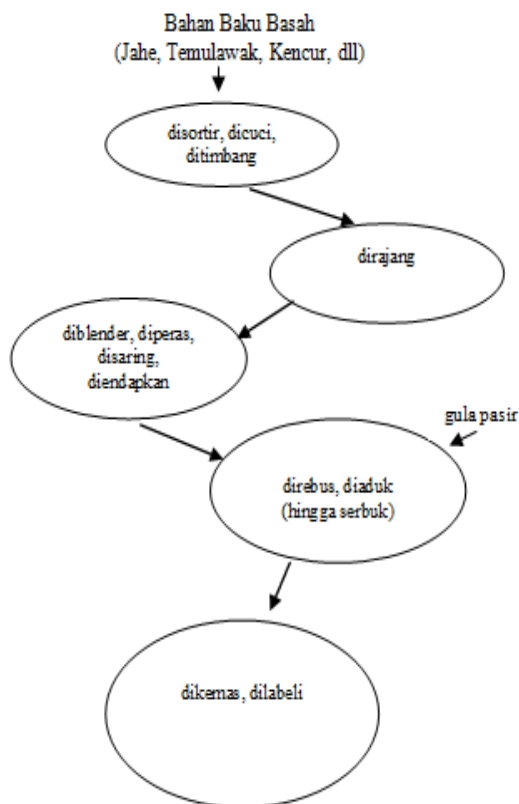
Materia Medica Batu masih sederhana yaitu hanya terdapat dua seksi dibawah Kepala UPT, antara lain Kasubbag TU dan Kepala Seksi Pengembangan tanaman Obat. Struktur organisasi digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Profil UPT Materia Medica batu, 2016

Gambar 2. Struktur organisasi UPT Materia Medica Batu

Proses pembuatan minuman instan secara umum bisa digambarkan seperti pada gambar *flowchart* di bawah ini:



Gambar 3. Flowchart Proses Pembuatan Minuman Instan

Pembuatan minuman serbuk instan di UPT Materia Medica Batu masih sangat sederhana. Secara umum untuk pembuatan serbuk instan jahe, temulawak, temumangga, temugiring dan lain-lain (berbentuk rimpang), dalam satu kali proses produksinya masing-masing membutuhkan 1,5 kg bahan basah, 3 kg gula pasir, dan 2400 ml air. Kemudian untuk pembuatan serbuk instan lidah buaya membutuhkan 3 kg lidah buaya, 3 kg gula pasir, dan 2400 ml air. Sedangkan untuk pembuatan serbuk instan beras kencur dalam satu kali proses produksi membutuhkan 1 kg kencur, 250 gr jahe, 250 gr kunyit, 200 gr tepung beras, 3 kg gula pasir dan 2400 ml air.

Proses pertama dari pengolahan minuman serbuk instan adalah pembuatan sarinya. Bahan basah di sortir agar bahan yang busuk atau bukan bahan sejenis tidak ikut tercampur. Kemudian bahan basah dicuci dengan air mengalir. Setelah itu bahan basah ditimbang seberat 1,5 kg, dirajang tipis-tipis, dan diblender dengan air 2400 ml. Setelah itu diperas dalam kain saring sehingga diperoleh sari kurang lebih 3000 ml. Kemudian dibiarkan selama 30 menit agar patinya mengendap. Setelah itu sari yang bening (pati tidak diikuti) dimasukkan panci dengan ditambah gula pasir 3 kg dan di rebus kurang lebih 15 menit dengan tujuan agar gula pasir larut. Setelah gula pasir dirasa larut, sari dipindah ke panci yang lebih lebar untuk dilakukan proses pengadukan kurang lebih selama 2 jam hingga berubah bentuk menjadi serbuk. Rata-rata serbuk instan yang dihasilkan setiap satu kali proses produksi adalah 3 kg. Setelah menjadi serbuk, disaring dan dikemas. Sedangkan untuk serbuk yang masih menggumpal atau butiran serbuknya tidak merata bisa diblender tanpa air agar butirannya lebih merata, setelah itu baru dikemas.

Berdasarkan pengalaman staf pembuat serbuk instan, kunci dari keberhasilan pembuatan serbuk instan adalah pada

pengadukan dan pengaturan api pada saat perebusan. Pengadukan harus dilakukan secara merata dan secara terus menerus hingga airnya surut dan pengaturan api dijaga pada ukuran sedang. Pengaturan api pada saat air pada sari hampir surut perlu dikecilkan dan kemudian dimatikan dengan tujuan agar tidak gosong, hal ini sesuai dengan pernyataan David, Harun, & Zalfiatri (2018) bahwa “Pada proses pemasakan, dilakukan pengadukan secara terus menerus agar larutan tidak gosong. Setelah mengkristal, api dikecilkan dan wajan diangkat serta didinginkan”.

Perhitungan Harga Pokok Produksi Minuman Serbuk Instan yang Di-terapkan UPT Materia Medica Batu

UPT Materia Medica Batu sudah melakukan perhitungan Harga Pokok Produk minuman serbuk instan, namun masih sederhana, hanya perkiraan dan seluruh biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi belum dilakukan secara detail dan rinci. Dalam menghitung harga pokok produk minuman serbuk instan, instansi hanya membebankan bahan baku basah (jahe, temulawak, lidah buaya, dan bahan basah beras kencur, dan lain-lain), gula pasir, biaya tenaga kerja, biaya bahan bakar/gas, dan biaya pengemasan sedangkan biaya *overhead* lainnya seperti listrik, biaya penyusutan bangunan dan peralatan belum dibebankan.

Selama proses produksi per bulan Oktober 2018, untuk membuat serbuk instan jahe menggunakan 3 kg jahe basah dan 6 kg gula pasir, dan untuk membuat serbuk instan temulawak menggunakan 3 kg temulawak basah dan 6 kg gula pasir, kemudian untuk membuat serbuk instan lidah buaya menggunakan 6 kg lidah buaya dan 6 kg gula pasir, sedangkan untuk membuat serbuk instan beras kencur menggunakan kencur 2 kg, jahe 0,5 kg, kunyit 0,5 kg, tepung beras 0,4 kg dan gula pasir 6 kg. Komposisi tersebut bisa dilihat pada tabel 1.

Harga masing-masing bahan yaitu jahe basah Rp. 20.000,- per kg, harga temulawak basah Rp, 8.000,- per kg, lidah buaya Rp. 5000,- per kg, kencur basah Rp. 60.000,- per kg, kunyit basah Rp. 8.000,- per kg, tepung beras Rp.20.000,- kg, dan gula pasir Rp. 12.000,- per kg, sehingga biaya bahan baku dari masing masing produk yaitu serbuk instan jahe Rp. 132.000,-, serbuk instan temulawak Rp. 96.000,-, serbuk instan lidah buaya Rp. 102.000,-, dan serbuk instan beras kencur Rp. 214.000,-. Oleh karena itu diperoleh rata-rata biaya bahan baku per Oktober 2018 sebesar Rp. 136.000,-. Untuk rincian perhitungannya bisa dilihat pada tabel 2 dan tabel 3.

Tabel 1. Bahan baku yang digunakan untuk membuat minuman serbuk instan per Oktober 2018

JENIS BAHAN BAKU	KUANTITAS BAHAN BAKU PER JENIS PRODUK SERBUK INSTAN (Kg)			
	JAHE	T. LAWAK	L. BUAYA	B. KENCUR
Jahe basah	3			0,5
Temulawak basah		3		
Lidah buaya basah			6	
Kencur basah				2
Kunyit basah				0,5
Tepung Beras				0,4
Gula Pasir	6	6	6	6

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 3. Biaya bahan baku minuman serbuk instan per Oktober 2018

JENIS BAHAN BAKU	BIAYA BAHAN BAKU PER JENIS PRODUK SERBUK INSTAN (Rp)				
	JAHE	T. LAWAK	L. BUAYA	B. KENCUR	RERATA
Jahe basah	60.000			10.000	
Temulawak basah		24.000			
Lidah buaya basah			30.000		
Kencur				120.000	
Kunyit				4.000,0	
Tepung Beras				8.000,0	
Gula Pasir	72.000	72.000	72.000	72.000,0	
Jumlah	132.000	96.000	102.000	214.000	136.000

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 2. Harga bahan baku minuman serbuk instan per Oktober 2018

JENIS BAHAN BAKU	HARGA (Rp/Kg)
Jahe basah	20.000
Temulawak basah	8.000
Lidah buaya basah	5.000
Kencur basah	60.000
Kunyit basah	8.000
Tepung Beras	20.000
Gula Pasir	12.000

Sumber: Data primer diolah, 2018

Pada UPT Materia Medica Batu, tenaga kerja yang digunakan hanya tenaga kerja langsung yaitu meliputi pekerjaan dari penyortiran bahan baku, pemrosesan, hingga pengemasan menjadi produk minuman serbuk instan. Sistem pembayaran gaji adalah tetap Rp. 2.250.000,- per bulan, karena tenaga kerja berasal dari pegawai Non PNS dan digaji Pemerintah Daerah. Namun dalam perhitungan biaya tenaga kerja bulan Oktober 2018, besarnya gaji dibebankan tiap hari kerja yaitu selama 20 hari kerja setiap bulan, sehingga satu hari kerja dibebankan Rp. 112.500,-. Produksi minuman serbuk instan dilakukan hanya satu kali proses produksi per hari, karena dalam satu minggu terdapat lima hari kerja maka terdapat lima kali proses produksi dalam seminggu, sehingga dalam satu

bulan terdapat 20 kali proses produksi. Oleh karena itu tiap kali proses produksi dibebankan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 112.500,-. Pada bulan Oktober 2018, hanya dilakukan dua kali proses produksi dari keempat jenis serbuk instan tersebut. Sehingga tiap jenis produk serbuk instan yang diproduksi dibebani biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp. 225.000,-. Jadi rata-rata pengeluaran biaya tenaga kerja langsung untuk keempat jenis produk tersebut adalah sebesar Rp. 225.000,-.

Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Biaya bahan penolong yang digunakan dalam proses produksi pembuatan serbuk instan yaitu bahan bakar gas dan kemasan untuk semua jenis produk serbuk instan.

Bahan bakar gas yang dibutuhkan untuk proses pembuatan serbuk instan telah diketahui bahwa untuk ukuran 3 kg akan habis jika digunakan untuk 3 kali proses produksi. Selama proses produksi per bulan Oktober 2018, masing-masing jenis serbuk instan diproduksi sebanyak 2 kali. Harga bahan bakar gas pada bulan Oktober 2018 adalah sebesar Rp. 20.000, sehingga masing-masing jenis serbuk instan menghabiskan biaya Rp. 13.333,-,

dan diperoleh rata-rata biaya bahan bakar gas sebesar Rp. 13.333,-

Bentuk pengemasan produk minuman serbuk instan yang dilakukan UPT Materia Medica Batu yaitu dikemas dalam bentuk botol, di beri label, dan dibungkus plastik dengan menggunakan alat yaitu *hair dryer*. Dari serbuk instan yang telah diproduksi akan dikemas dalam botol yang bervolume kurang lebih 200 gr. Harga 1 buah kemasan botol adalah Rp. 1.900,-. Sedangkan 1 lembar label berukuran kertas ukuran A3 terdiri dari 20 label. Harga per lembar label ukuran A3 adalah sebesar Rp. 6.500,-, sehingga harga per labelnya adalah sebesar Rp. 325,-. Selama proses produksi per bulan Oktober 2018, masing-masing jenis serbuk instan diproduksi sebanyak 2 kali. Setiap kali proses produksi dihasilkan 15 botol siap kemas. Sehingga rata-rata biaya pengemasan selama bulan Oktober 2018 untuk keempat jenis serbuk instan yaitu sebesar Rp. 69.750,-. Rincian biaya pengemasan bulan Oktober 2018 yang digunakan instansi bisa dilihat pada tabel 4.

Dari perhitungan harga pokok produk ke-empat jenis serbuk instan, terlihat *range* harga pokok produk per unit yaitu harga pokok produksi serbuk instan beras kencur adalah tertinggi sebesar Rp. 17.403,- per unit sedangkan harga pokok produksi serbuk instan temulawak adalah terendah sebesar Rp.13.469,- sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi per unit sebesar Rp.14.803,-. Hal ini dikarenakan jenis dan biaya bahan baku masing-masing produk berbeda. Untuk rincian perhitungannya bisa dilihat pada tabel 5.

Perhitungan Harga Pokok Produksi Minuman Serbuk Instan menurut Metode Full Costing

Biaya *overhead* yang digunakan pada instansi adalah biaya bahan penolong, biaya listrik, biaya penyusutan peralatan dan gedung. Biaya *overhead* pabrik ini yang sering kali luput tidak dihitung secara rinci oleh instansi dalam menghitung harga pokok produksinya.

Tabel 4. Perhitungan rata-rata biaya pengemasan minuman serbuk instan per Oktober 2018 (dalam Rp).

Jenis Biaya	Biaya Pengemasan per Jenis Produk Serbuk Instan (Rp)				
	Jahe	Temulawak	L. Buaya	Beras Kencur	Rerata
Biaya Pengemasan					
- Botol	57.000	57.000	57.000	57.000	57.000
- Label	9.750	9.750	9.750	9.750	9.750
- Plastik Sealer	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Jumlah	69.750	69.750	69.750	69.750	69.750

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 5. Perhitungan Harga Pokok Produk minuman serbuk instan metode UPT Materia Medica batu per Oktober 2018 (dalam Rp).

JENIS BIAYA	JAHE	T. LAWAK	L. BUAYA	B. KENCUR	RERATA
Biaya Bahan Baku	132.000	96.000	102.000	214.000	136.000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	225.000	225.000	225.000	225.000	225.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	83.083	83.083	83.083	83.083	83.083
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	-	-	-	-	-
Harga Pokok Produksi	440.083	404.083	410.083	522.083	444.083
Jumlah Produksi	30	30	30	30	30
Harga Pokok Produksi Per Unit	14.669	13.469	13.669	17.403	14.803

Sumber: Data primer diolah, 2018

Biaya *overhead* pabrik tetap dalam pembuatan minuman serbuk instan diantaranya adalah penyusutan peralatan dan bangunan. Penggunaan peralatan dan bangunan menyebabkan penyusutan nilai dari peralatan dan bangunan yang digunakan tersebut. Penyusutan yang terjadi menyebabkan menurunnya atau berkurangnya nilai peralatan dan bangunan. Metode yang digunakan untuk menghitung nilai penyusutan di UPT Materia Medica pada bulan Oktober 2018 adalah menggunakan metode garis lurus menurut Baridwan (2004), yaitu sebagai berikut:

Berdasarkan Tabel 6, diketahui bahwa beban penyusutan peralatan dan bangunan selama satu tahun adalah Rp. 1.559.476,. Jadi penyusutan peralatan dan bangunan per bulan adalah Rp. 129.956,-. Selama

bulan Oktober 2018, UPT Materia Medica mengeluarkan biaya penyusutan sebesar Rp. 129.956,-.

Biaya listrik yang digunakan dalam setiap proses pembuatan minuman serbuk instan dapat ditelusuri dari peralatan yang menggunakan listrik sebagai energinya sehingga akan lebih akurat dan terinci dalam perhitungan biayanya. Peralatan yang digunakan diantaranya adalah blender, *hair dryer*, dan sanyo untuk penggunaan air. Untuk mengetahui penggunaan listrik masing-masing alat selama proses produksi pembuatan minuman serbuk instan, caranya adalah dengan mengalikan daya listrik yang dipakai masing-masing alat dengan tarif PLN per Kwh. Selama proses produksi per bulan Oktober 2018, harga tarif PLN yang dipakai adalah Rp. 1.467,28,- per Kwh, karena masuk kategori

Tabel 6. Biaya penyusutan peralatan dan bangunan per bulan (dalam Rp).

nama alat	jumlah alat	harga perolehan (Rp)	nilai sisa (Rp)	umur ekonomis (bln)	beban penyusutan per tahun (Rp)	beban penyusutan per bulan (Rp)
Timbangan	2	150.000	-	3	50.000	4.167
Kompor	2	1.200.000	100.000	7	157.143	13.095
Pengaduk Kayu	2	10.000	-	1	10.000	833
Saringan	2	25.000	-	2	12.500	1.042
Panci Stainless Steel	3	700.000	25.000	12	56.250	4.688
Talenan	2	7.000	-	3	2.333	194
Pisau	2	20.000	-	2	10.000	833
Gelas Ukur	1	20.000	-	2	10.000	833
Blender	1	350.000	-	20	17.500	1.458
Gayung	2	10.000	-	3	3.333	278
Sendok	2	1.250	-	3	417	35
Tampah Plastik	2	25.000	-	3	8.333	694
Kain saring (m2)	2	15.000	-	1	30.000	2.500
Hair Dryer	1	175.000	-	3	58.333	4.861
Bangunan	1	35.000.000	1.000.000	30	1.133.333	94.444
TOTAL					1.559.476	129.956

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 7. Rata-Rata Biaya Listrik Pembuatan Minuman Serbuk Instan per Produksi (dalam Rp).

Alat Listrik	Daya Alat (Watt)	Lama Penggunaan (Jam/Produksi)	Total Daya Alat/Produksi	Nilai Kwh (dibagi 1000)	Tarif per Kwh	Biaya Listrik Per Produksi
Sanyo	500	0,5	250	0,25	1467,28	366,82
Hair dryer	1200	0,5	600	0,60	1467,28	880,37
Blender	205	0,5	103	0,10	1467,28	150,40
Total						1397,58

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 8. Perhitungan Harga Pokok Produksi minuman serbuk instan metode *full costing* per Oktober 2018 (dalam Rp).

JENIS BIAYA	JAHE	T. LAWAK	L. BUAYA	B. KENCUR	RERATA
Biaya Bahan Baku	132.000	96.000	102.000	214.000	136.000
Biaya Tenaga Kerja Langsung	225.000	225.000	225.000	225.000	225.000
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	85.878	85.878	85.878	85.878	85.878
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	129.956	129.956	129.956	129.956	129.956
Harga Pokok Produksi	572.835	536.835	542.835	654.835	576.835
Jumlah Produksi	30	30	30	30	30
Harga Pokok Produksi Per Unit	19.094	17.894	18.094	21.828	19.228

Sumber: Data primer diolah, 2018

Tabel 9. Perbandingan antara rata-rata perhitungan Harga Pokok Produk minuman serbuk instan UPT Materia Medica dan perhitungan Harga Pokok Produksi metode *full costing* per Oktober 2018 (dalam Rp).

JENIS BIAYA	METODE UPT MATERIA MEDICA BATU	METODE FULL COSTING	SELISIH
Biaya Bahan Baku	136.000	136.000	-
Biaya Tenaga Kerja Langsung	225.000	225.000	-
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	83.083	85.878	2.795
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	-	129.956	129.956
Harga Pokok Produksi	444.083	576.835	132.751
Jumlah Produksi	30	30	30
Harga Pokok Produksi Per unit	14.803	19.228	4.425

Sumber: Data primer diolah, 2018

golongan 1.300 VA - 5.600 VA (Anonim, 2018). Dari perhitungan diperoleh rata-rata biaya listrik yang digunakan per proses produksi sebesar Rp. 1.397,-. Sedangkan pada bulan Oktober 2018 rata-rata produksi dari keempat jenis produk adalah 2 kali, sehingga diperoleh rata-rata biaya listrik sebesar Rp. 2.795,-. Rincian perhitungan tarif listrik ini bisa dilihat pada tabel 7.

Dari perhitungan harga pokok produk ke-empat jenis serbuk instan, terlihat *range* harga pokok produk per unit yaitu harga pokok produksi serbuk instan beras kencur adalah tertinggi sebesar Rp.21.828,- per unit sedangkan harga pokok produksi serbuk instan temulawak adalah terendah sebesar Rp.17.894,- sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi per unit sebesar Rp.19.228,-. Hal ini dikarenakan jenis dan biaya bahan baku masing-masing produk berbeda. Untuk rincian perhitungannya bisa dilihat pada tabel 8.

Perbedaan Hasil Perhitungan

Berdasarkan perhitungan, dapat dilakukan

analisis perbedaan kedua metode perhitungan yaitu antara perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan UPT Materia Medica dengan metode *full costing*. Perbedaan antara kedua metode tersebut dapat dilihat pada tabel 9 berikut.

Dari tabel 9, diketahui bahwa selisih harga pokok yaitu Rp. 4.425,- per unit. Pada perhitungan harga pokok produk dengan metode *full costing*, rata-rata harga pokok produksi yang dihasilkan lebih besar dibandingkan dengan rata-rata perhitungan harga pokok produksi dengan metode instansi. Hal ini karena dengan menggunakan metode *full costing* semua biaya dirinci secara jelas, baik itu biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, sedangkan perhitungan harga pokok produksi menurut instansi tidak merinci secara detail dan lengkap. Instansi cuma merinci biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead*, namun biaya *overhead* yang dihitung pada proses

perhitungan harga pokok produksi hanya biaya bahan penolong, bahan bakar gas, dan kemasannya saja sedangkan biaya penyusutan peralatan dan bangunan serta biaya listrik tidak diperhitungkan.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan UPT Materia Medica Batu, harga pokok produksi tertinggi adalah serbuk instan beras kencur sebesar Rp. 17.403,- sedangkan harga pokok produksi terendah adalah serbuk instan temulawak sebesar Rp.13.469,- sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi sebesar Rp. 14.803,- per unit. Sedangkan rata-rata perhitungan harga pokok produksi menurut metode *full costing*, harga pokok produksi tertinggi adalah serbuk instan beras kencur sebesar Rp. 21.828,- sedangkan harga pokok produksi terendah adalah serbuk instan temulawak sebesar Rp 17.894,- sehingga diperoleh rata-rata harga pokok produksi sebesar Rp. 19.228,- per unit. Oleh karena itu dari kedua metode tersebut terdapat rata-rata selisih perbedaan Rp. 4.425,- per unit. Selisih ini disebabkan beberapa komponen biaya *overhead* pabrik seperti biaya penyusutan peralatan dan bangunan serta biaya listrik tidak ikut diperhitungkan dalam metode perhitungan harga pokok produksi menurut Instansi UPT Materia Medica Batu. Dengan demikian diketahui bahwa perhitungan harga pokok produksi yang dilakukan oleh UPT Materia Medica Batu selama ini masih lebih rendah dari yang seharusnya. Hal ini tentunya menyebabkan harga jual menjadi lebih rendah, sehingga tingkat keuntungan yang diperoleh tentunya akan menjadi lebih kecil. Oleh karena itu dapat dikemukakan saran untuk instansi yaitu sebaiknya dalam menghitung harga pokok produk menggunakan metode *full costing* sehingga akan diperoleh hasil yang lebih akurat. Kemudian mengingat jenis bahan baku dan harga dari masing-masing produk

serbuk instan berbeda, dan produknya cukup banyak mencapai 13 jenis produk minuman instan, maka nantinya jika dalam menentukan rata-rata harga pokok produksi menggunakan metode *full costing*, perlu diteliti lagi mencakup ketiga belas produk instan tersebut, kemudian di analisis *range*-nya dan dihitung rata-ratanya sehingga bisa menjadi acuan yang tepat dan akurat dalam penentuan tarif/harga jual.

UCAPAN TERIMA KASIH

Saya ucapkan terima kasih kepada : 1. Bapak Muhammad Soekarni, S.E., M.Si yang telah sabar membimbing dan memotivasi hingga terbentuknya Karya Tulis Ilmiah ini 2. Istriku tercinta yang bersemangat dalam mencari dan mendokumentasikan kekurangan data di kantor UPT Materia Medica Batu 3. Bapak Kusnariyanto dan Ibu Fitria Rahmawati, S.Farm., Apt selaku staf UPT Materia Medica Batu di bagian produksi minuman serbuk instan yang selalu dapat meluangkan waktunya saat ditanya atau diwawancarai 4. Bapak Diyan Ermawan Effendi, S.S., MGen & AppLing (Adv) yang telah membantu penggunaan aplikasi Mendeley untuk penulisan acuan pustaka dalam Karya Tulisan Ilmiah ini 5. UPT Materia Medica Batu yang telah membiayai pelaksanaan diklat fungsional peneliti tingkat I gelombang IX Tahun 2018.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Haryono, J. (2005). Dasar-dasar Akuntansi edisi 6. Yogyakarta, Bagian Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Anonim. (2018). Begini Lho Cara Menghitung Tarif Listrik yang Benar. Diunduh dari <https://www.moneysmart.id/begini-lho-cara-menghitung-tarif-listrik-benar/> Tanggal akses: 10 Desember 2018.

- Baridwan, Z. (2004). *Intermediate Accounting “Pengantar Akuntansi”*, Buku 2, Edisi 21, Salemba Empat. Jakarta.
- Bustami, N. (2006). *Akuntansi Biaya Tingkat Lanjut kajian teori dan aplikasi*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- David, V., Harun, N., & Zalfiatri, Y. (2018). Pemanfaatan Ekstrak Bulit Buah Naga Merah Dan Ekstrak Jahe Merah Dalam Pembuatan Minuman Bubuk Instan. *JOM FAPERTA*, 5, 1–14.
- Eprilianta, S. (2011). Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Tahu dengan Metode Full Costing pada Industri Kecil (Studi Kasus CV Laksa Mandiri).
- Garrison, H. (2013). *Managerial Accounting (Akuntansi Manajerial)*. *Managerial Accounting (Akuntansi Manajerial)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hanan, A. S. (2018). *Tugas akhir analisis harga pokok produksi genteng menggunakan metode*. Universitas Gajah Mada.
- Hansen, D. R. (2004). *Akuntansi manajemen: Buku 1 (Vol. 1)*. Penerbit Salemba.
- Hansen, D. R. (2005). Mowen. Maryanne M. 2005. *Management Accounting*.
- Johannes, A., Pelealu, H., & Mangindaan, J. V. (2018). *Jurnal Administrasi Bisnis Vol. 6 No. 2 Tahun 2018. Jurnal Administrasi Bisnis*, 6(2), 34–40.
- MMB, U. (2016). *PROFIL UPT MATERIA MEDICA BATU TAHUN 2016*. Batu.
- Mulyadi. (2012). *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa (3rd ed.)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Salman, K. R. (2013). *Akuntansi Biaya: Pendekatan Product Costing*. AKADEMIA.
- Simamora, H. (1999). *Akuntansi manajemen*. Jakarta: Salemba Empat. Jaka: Salemba Empat.
- Supriyono, R. A. (2011). *Akuntansi Biaya Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. *Cetakan Kelima Belas. BPFE, Yogyakarta*.
- Tarek, G., Tampi, D. L., & Keles, D. (2018). Analisis Perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode full costing sebagai dasar penentuan harga jual. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 7(1), 42–49.
- Usry, C., & Carter, W. K. (2006). *Akuntansi Biaya*, Edisi 13. *Salemba Empat: Jakarta*.
- Yadianti, W., & Wahyudi, I. (2010). *Pengantar Akuntansi Edisi Revisi*. Jakarta: Prenada Media Grup.

Lampiran 1. Contoh produk-produk Minuman Serbuk Instan Produksi UPT Materia Medica Batu

