

Rancangan Model Pengukuran Harga Pokok Penjualan Ternak Sapi Menggunakan Metode Rata-rata Tertimbang (Studi kasus pada Divisi Sarana Riset Pupuk Organik PT PK)

Rudiana

Dosen POLTEK PRAKTISI

Tuti Herawati

Dosen STIE STEMBI – Bandung Business School

Neni Maryani

Dosen FE Unjani Cimahi

Abstrak

Karakteristik unik dari usaha penggemukan sapi merupakan usaha dengan karakteristik yang unik. Hal ini disebabkan sapi merupakan makhluk hidup yang terus tumbuh, disisi lainnya pada saat yang bersamaan ada sebagian hewan ternak tersebut dijual.

Penelitian ini membahas mengenai penetapan model pengukuran harga pokok penjualan untuk usaha penggemukan ternak sapi dengan menggunakan Metode rata-rata Tertimbang.

Kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah Model Metode Rata-rata Tertimbang dapat digunakan sebagai alternatif metode estimasi akuntansi untuk perhitungan harga pokok penjualan hasil penggemukan sapi.

Kata Kunci : *Harga Pokok penjualan, Metode Rata-rata Tertimbang*

PENDAHULUAN

Berdasarkan Surat Keputusan Direksi Nomor 047/SK/DU/X/2013 PT. P. K telah mendirikan unit bisnis baru (SBU) yaitu Divisi Sarana Riset Pupuk Organik. Tujuan dari pembentukan unit bisnis tersebut merupakan salah satu strategi Entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidup melalui diversifikasi usaha. Pembentukan unit usaha tersebut diharapkan dapat menciptakan sinergi dengan kegiatan utama PT. P K sebagai produsen pupuk. Salah satu lingkup usaha Divisi Sarana Riset pupuk organik ini adalah penjualan sapi hidup

Dalam menetapkan harga pokok penjualan sapi yang dijual yaitu dengan cara harga beli sapi ditambah biaya konversi (biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik). Kendala muncul pada saat alokasi biaya konversi terhadap sapi yang dijual agar masing masing sapi mendapatkan alokasi

biaya yang proporsional. Hal ini disebabkan penjualan sapi dilakukan secara bertahap bukan dalam waktu yang bersamaan

Metode rata-rata tertimbang untuk perhitungan harga pokok penjualan yang terdapat dalam PSAK 14 memberikan pilihan yaitu dapat didasarkan pada transaksi harian atau periodik. Penggunaan metode rata rata tertimbang didasarkan pada transaksi harian dapat dilihat penerapannya pada PSAK 56 sebagai panduan perhitungan per lembar saham yang beredar dari suatu entitas. Metode ini dapat juga diterapkan pada perhitungan harga pokok penjualan sapi

Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk mengkaji perhitungan Harga Pokok Penjualan Ternak sapi menggunakan Metode rata-rata Tertimbang berdasarkan PSAK 56 " (Studi kasus pada Divisi Sarana Riset pupuk Organik PT P. K)

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang diuraikan diatas, penulis mengidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana gambaran umum proses bisnis sapi
2. Bagaimana Perhitungan harga pokok penjualan sapi menggunakan Metode rata-rata Tertimbang berdasarkan PSAK 56.

Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan informasi yang berguna bagi:

1. Pengembangan Ilmu
Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan bahan masukan dan pemikiran bagi peneliti yang ingin mengembangkan ilmu akuntansi khususnya akuntansi biaya. Selain itu, diharapkan pula dapat memperkuat penelitian.
2. Penyelesaian Operasional

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan referensi dan diaplikasikan oleh para pelaku bisnis khususnya ternak sapi sebagai alternatif dalam perhitungan harga pokok penjualan sapi.

KAJIAN PUSTAKA DAN KERANGKA PEMIKIRAN

Klasifikasi Biaya

Menurut Mulyadi (2010:13) terdapat berbagai macam cara penggolongan biaya, yaitu:

1. Penggolongan Biaya Menurut Objek Pengeluaran
Objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut "biaya bahan bakar.
2. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok dalam Entitas
Dalam entitas industri, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum

3. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang dibiayai
4. Penggolongan Biaya Menurut Perilaku dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan
5. Penggolongan Biaya Atas Dasar Jangka Waktu Manfaatnya.

Biaya Persediaan

Biaya persediaan meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. (PSAK 14, paragraf 10). Istilah lain dalam biaya persediaan yaitu Harga Pokok Produksi.

Biaya Pembelian

Biaya Pembelian persediaan meliputi harga beli bea impor, pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagih kembali oleh entitas kepada otoritas pajak), biaya pengangkutan, biaya penanganan, dan biaya lainnya yang secara langsung dapat diatribusikan pada perolehan barang jadi, bahan, dan jasa. Diskon dagang, rabat dan hal yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian. (PSAK 14 paragraf 11).

Biaya Konversi

Biaya Konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi, misalnya biaya tenaga kerja langsung. Termasuk alokasi sistematis overhead tetap dan variabel yang timbul dalam mengkonversi bahan menjadi barang jadi....(PSAK 14 paragraf 12).

Permasalahan dalam biaya konversi adalah bagaimana mengalokasikan untuk harga pokok produksi dan persediaan produk dalam proses, sehingga diperlukan dasar alokasi yang rasional.

Metode Perhitungan Harga Pokok Produksi

Metode penentuan harga pokok produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi. Menurut Mulyadi (2010:17), dalam menghitung unsur-unsur biaya kedalam harga pokok produksi, terdapat dua pendekatan, yaitu:

a. *Full Costing*

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

b. *Variabel Costing*

Merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, ke dalam harga pokok produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel.

Manfaat Informasi Harga pokok Produksi

Manfaat Informasi harga pokok produksi setiap pesanan bagi manajemen menurut Mulyadi (2009 :71) sebagai berikut:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Memantau realisasi biaya produksi.
3. Menghitung laba atau rugi tiap pesanan.

Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang disajikan dalam neraca.

Harga Pokok penjualan

Menurut Dwi Martani dkk (2014; 118) Beban pokok penjualan menunjukkan beban pokok penjualan yang berkaitan langsung untuk menghasilkan penjualan selama periode laporan. Istilah lain dalam beban pokok penjualan yaitu Harga Pokok Penjualan

Metode Rata-rata Tertimbang

Berdasarkan PSAK 14 paragraf 26 menyatakan:

.....Dalam rumus biaya rata rata tertimbang, biaya setiap unit ditentukan berdasarkan biaya rata rata tertimbang dari unit yang serupa pada awal periode dan biaya unit yang serupa yang dibeli atau diproduksi selama suatu periode. Perhitungan rata-rata dapat dilakukan secara berkala atau pada setiap penerimaan kiriman, bergantung pada keadaan entitas.

Dalam PSAK 14 adanya pilihan apakah rata rata tertimbang akan dilakukan berdasarkan pendekatan transaksi atau

pendekatan periodik. Jika pendekatan transaksi yang digunakan, maka biaya per unit akan berubah jika terjadi transaksi berikutnya. Sedangkan jika pendekatan periodik digunakan, maka biaya per unit rata rata per unit dihitung secara periodik (dapat bulanan, triwulan, kwartal).

PSAK 56 Laba per saham merupakan implementasi perhitungan rata rata tertimbang dengan pendekatan transaksi. PSAK 56 mengatur mengenai bagaimana perhitungan laba persaham setiap periode dengan rumaus jumlah laba per periode dibagi rata rata saham yang beredar.

Berdasarkan PSAK 56 paragraf 20-22 menyatakan:

(20) Untuk tujuan penghitungan laba per saham dasar, jumlah saham biasa adalah jumlah rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar selama suatu periode.

(21) Penggunaan jumlah rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar selama suatu periode mencerminkan kemungkinan bahwa jumlah modal pemegang saham berubah selamasuatu periode akibat dari naik turunnya jumlah saham yang beredar pada setiap waktu. Jumlah rata-rata tertimbang saham biasa yang beredar selama periode berjalan adalah jumlah saham biasa yang beredar pada awal periode, disesuaikan saham biasa yang dibeli kembali atau diterbitkan selama periode tersebut, dikalikan dengan faktor pembobot waktu. Faktor pembobot waktu adalah jumlah hari beredarnya sekelompok saham dibandingkan dengan jumlah hari dalam suatu periode; perkiraan wajar dari rata-rata tertimbang dapat diterima dalam banyak keadaan.

(22) Pada umumnya saham dimasukkan dalam penghitungan jumlah rata-rata tertimbang saham sejak tanggal dapat ditagihnya (yang pada umumnya adalah tanggal penerbitan saham)

Pernyataan tersebut di atas dapat diilustrasikan sebagai berikut:

Tabel 1

Tabel 2.1				
Rata-rata Tertimbang Saham				
Tanggal	Keterangan	Jumlah lembar	Lama	∑ Rata rata Tertimbang
		a	b	c = a x b /12
01-Jul-16	Penerbitan saham	500	3	125
01-Okt-16	saham ditarik kembali	(100)		
		400	3	100
31-Des-16	Saldo akhir	400		-
				225

Dari hasil tersebut terdapat perbedaan antara saldo akhir sebesar 400 lembar sedangkan jumlah saham beredar berdasarkan metode rata-rata tertimbang adalah 225 lembar.

OBJEK DAN METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan adalah metode kualitatif . Menurut Lexy Moleong (2014; 6) metode kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan dll., secara holistik. dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode ilmiah. Objek penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Dalam penelitian ini peneliti berperan aktif berinteraksi di lapangan untuk mendapatkan data yang relevan dari karyawan yang terkait dengan masalah penelitian ini.

Desain penelitian ini adalah deskriptif. Penelitian deskriptif adalah studi untuk menemukan fakta dengan interpretasi yang tepat. Rumusan deskriptif adalah suatu rumusan yang berkenaan dengan pernyataan terhadap variabel mandiri, baik hanya satu variabel atau lebih (variabel yang berdiri sendiri) **Sugiyono (2009:53)**

Sumber dan jenis data dalam penelitian adalah sumber data tertulis yaitu proses bisnis dan kebijakan perusahaan, data pembelian dan penjualan sapi dalam suatu periode yang terjadi di peternakan sapi.

Menurut Riduwan (2010: 51) metode pengumpulan data ialah teknik atau cara-cara yang dapat digunakan oleh peneliti untuk mengumpulkan data. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Telaah Kepustakaan

Yaitu mempelajari literatur-literatur, majalah-majalah, surat kabar, dan sumber-sumber lain serta penerbitan yang relevan dengan masalah yang dibahas melalui studi kepustakaan.

2. Metode wawancara merupakan komunikasi atau pembicaraan dua arah yang dilakukan oleh pewawancara dan responden untuk menggali informasi yang relevan dengan tujuan penelitian. Wawancara dapat dilakukan secara terstruktur maupun tidak terstruktur, dan dapat dilakukan melalui tatap muka maupun dengan menggunakan telepon. Metode observasi merupakan prosedur yang sistematis dan standar dalam pengumpulan data. Dalam penelitian ini, tepatnya menggunakan Observasi Nonpartisipan dimana peneliti hanya sebagai pengamat yang bebas atau tidak terlibat langsung pada obyek penelitian teknik observasi dalam hal ini melibatkan proses pengamatan dan ingatan. Dimana peneliti tidak hanya berkomunikasi dengan orang tetapi juga objek penelitian yang lain **Murti Sumarni dan Salamah Wahyuni (2006:92).**

Variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya. **(Sugiyono, 2009:59)**. Dalam penelitian kali ini, peneliti hanya menggunakan satu variabel tunggal yaitu Model Perhitungan Harga Pokok Penjualan dengan menggunakan metode Rata-rata tertimbang berdasarkan PSAK 56.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN
Proses Bisnis

a. Proses pembelian Sapi

Proses pengadaan sapi dilakukan dengan pembelian impor dari Australia. Jenis sapi yang dibeli terbagi menjadi :

- Umur untuk sapi siap potong 30 bulan;
- Umur sapi untuk penggemukan 18 bulan, yang menjadi perhatian adalah peningkatan bobot.

Sebelum memasuki proses pengadaan sapi impor, sebuah entitas harus menjadi importir dan memiliki kuota impor. Asuransi sapi cacat atau mati sampai di pelabuhan pembeli adalah 100% ditanggung oleh penjual. Perjalanan dari pelabuhan ke kandang diasuransikan oleh pembeli sekitar Rp70.000 - Rp100.000 untuk setiap ekor sapi.

b. Proses Pemeliharaan Sapi

Pemeliharaan sapi potong adalah proses pengembalian bobot sapi impor yang susut selama perjalanan. Pengembalian susut ini dilakukan selama 7 hari, kemudian sapi siap untuk dijual ke Rumah Pemotongan Hewan/RPH. Satu ekor sapi dalam proses pemeliharaan dapat menghasilkan kotoran hewan basah 10 Kg per hari, keringnya 5-7 Kg.

Proses Pemeliharaan sapi penggemukan

Penggemukan sapi adalah pemeliharaan sapi dewasa dalam keadaan kurus namun sehat (*flusing*) untuk ditingkatkan berat badannya melalui pembesaran daging dalam waktu relatif singkat (3-5 bulan).

Beberapa hal yang harus diperhatikan dalam usaha penggemukan sapi potong, yaitu :

1. Jenis sapi impor dan lokal. Untuk lokal sapi jenis sapinya yaitu : sapi Bali, Peranakan Onggole (PO) dan sapi Madura.
2. Jenis kelamin betina dan jantan, tetapi umumnya jantan.
3. Umur untuk sapi jantan 24-36 bulan dan sapi betina 18-24 bulan.
4. Kondisi fisik :
 - Sehat, tidak cacat.
 - Badan panjang, bulat dari samping tampak berbentuk segi empat.
 - Bulu licin, mengkilat dan tidak kaku.
 - Kaki pendek, leher dan bahu lebar.
 - Selaput lendir dan gusi berwarna merah.

- Hidung tidak kotor, basah dan tidak panas.
- Suhu tubuh berkisar 39-40 °C.
- Kulit mudah dilipat dan akan kembali ke posisi awal.
- Sapi tampak bergairah dan nafsu makan tinggi.
- Kotoran padat dan tidak ada tanda-tanda bekas diare pada anusnyanya.
- Berpenampilan tenang.

Cepat bereaksi terhadap gangguan luar.

Sapi termasuk golongan hewan ruminansia karena dalam mencerna pakan melalui tiga proses, yaitu mekanis dalam mulut dengan bantuan air ludah (saliva), fermentatif dalam rumen dengan bantuan mikroba rumen dan enzimatik setelah melewati rumen.

Untuk hasil yang optimal maka pemberian pakan sapi dikombinasikan antara berserat dengan konsentrat. Pemberian pakan berserat dan konsentrat dalam waktu bersamaan dapat menurunkan daya serap cerna sapi terhadap pakan. Oleh karena itu sebaiknya konsentrat (penguat) diberikan dua jam sebelum pakan berserat diberikan. Konsentrat (penguat) diberikan 2-3 kali dalam sehari semalam, sedangkan pakan berserat diberikan secara bertahap minimal empat kali dalam sehari semalam.

Pada akhir masa periode penggemukkan dilakukan perhitungan rasio perbandingan antara pemberian jumlah kuantitas pakan yang digunakan selama masa penggemukkan dengan jumlah penambahan bobot selama masa penggemukkan, sehingga diharapkan pemberian pakan dapat memberikan penambahan bobot yang proporsional.

$$\text{Feed Conversion Ratio (FCR)} = \frac{\text{Jumlah Kenaikan Berat Badan (Rp)}}{\text{Jumlah Biaya Pakan Selama Masa Pemeliharaan}}$$

c. Proses Penjualan sapi

1. Sapi potong dan sapi penggemukan dijual ke Rumah Pemotongan Hewan/RPH yang telah terdaftar dalam surat izin PT. P. K. sebagai Importir Sapi dari Australia.

Harga jual sapi merupakan harga negosiasi antara PT. P. K sebagai penjual dengan RPH sebagai pembeli.

Biaya Produksi Sapi

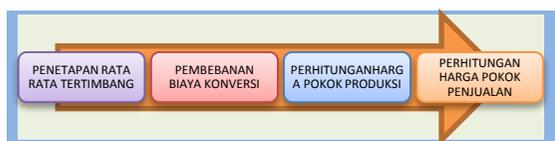
Unsur-unsur biaya produksi sapi terdiri dari:

1. Biaya Bahan Baku
Meliputi harga perolehan awal sapi saat pembelian.
2. Biaya bahan pembantu,
Biaya Pakan yang diberikan kepada sapi berupa rumput , lamtoro, sorgum dan konsentrat.
3. Biaya gaji & kesejahteraan,
Meliputi seluruh biaya gaji dan kesejahteraan di unit produksi sapi
4. Biaya overhead pabrik langsung,
Meliputi biaya produksi yang terjadi pada unit sapi selain biaya bahan baku, biaya bahan pembantu dan biaya gaji dan kesejahteraan.
5. Biaya overhead pabrik tidak langsung.
Meliputi biaya overhead pabrik yang diterima dari pusat biaya pelayanan dan pendukung.

Perhitungan Harga Pokok Penjualan Sapi Menggunakan Metode Rata-Rata Tertimbang.

Prosedur perhitungan harga pokok produksi dan harga pokok penjualan sapi menggunakan metode rata rata tertimbang adalah sebagai berikut:

1. Penetapan rata-rata Tertimbang.
2. Pembebanan biaya konversi.
3. Perhitungan harga pokok produksi.
4. Perhitungan harga pokok penjualan.



Asumsi

1. Jenis sapi merupakan sapi penggemukan.
2. Pembelian sekelompok sapi dalam tanggal yang sama tetapi dijual dalam tanggal yang berbeda-beda.
3. 1 tahun dihitung 365 hari.

Penetapan rata-rata tertimbang

Langkah-langkah dalam penetapan rata rata tertimbang:

1. Menghitung lama sapi transaksi dengan rumus:
tanggal penjualan sapi – tanggal sapi saldo sebelumnya.
2. Menghitung lama sapi akhir periode dengan rumus: tanggal akhir periode – tanggal saldo sapi sebelumnya.

Contoh ilustrasi:

Penetapan rata rata tertimbang adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1

Ilustrasi Penetapan Rata-rata Tertimbang.

Tanggal	keterangan	Jumlah sapi	lama	Σ rata-rata tertimbang	
		Kwantitas	hari	Kwantitas	Rasio
		1	2	3	4
01-Jan-14	pembelian	10	91	75,83	
					29%
01-Apr-14	penjualan	(2)		-	
	Sisa	8	274	182,67	71%
				-	
31-Des-14	Jumlah	8	365	258,50	100%

Pembebanan Biaya Konversi

Total biaya konversi dialokasikan kepada masing masing saldo dalam satu periode dengan cara:

Rasio rata rata tertimbang masing-masing saldo x total biaya konversi.

Tabel 4.2

Ilustrasi Biaya Konfersi

Tanggal	keterangan	Jumlah sapi	lama	Σ rata-rata tertimbang		Biaya Konversi
		Kwantitas	hari	Kwantitas	Rasio	Rp.
		1	2	3	4	5
01-Jan-14	pembelian	10	91	2,49		
					29%	14,668
01-Apr-14	penjualan	(2)		-		
	Sisa	8	274	6,01	71%	35,332
				-		-
31-Des-14	Jumlah	8	365	8,50	100%	50.000

Dari contoh diatas, diasumsikan total biaya konversi Rp.50.000 dialokasikan untuk saldo dari pembelian 10 ekor sapi Rp.14.668 dan saldo setelah penjualan yaitu 8 ekor sapi sebesar Rp.35.332.

Penetapan Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi dihitung untuk sapi yang dijual dengan rumus sebagai berikut: (Total harga beli sapi tersedia + alokasi biaya konversi) x \sum sapi terjual / \sum sapi sebelum terjual.

Tabel 4.3
Tabel Penetapan Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi dan harga pokok penjualan sapi								
Tanggal	keterangan	Jumlah sapi	lama	\sum rata-rata tertimbang		Biaya Konversi	HPP	Persediaan
		Kwanntitas	hari	Kwanntitas	Rasio	Rp.	Rp.	Rp.
		1	2	3	4	5	6	7
01-Jan-14	pembelian	10	91	2,49				100.000
					29%	14.668		114.668
01-Apr-14	penjualan	(2)		-			(22.934)	91.734
	Sisa	8	274	6,01	71%	35.332		127.066
				-		-		
31-Des-14	Jumlah	8	365	8,50	100%	50.000	(22.934)	127.066

Jumlah harga pokok produksi sapi yang terjual adalah Rp.22.934 diperoleh dari: $(100.000 + 14.668) \times (2/10) = 22.934$.

Penetapan Harga Pokok Penjualan Sapi

Harga pokok penjualan sapi merupakan hasil perhitungan harga pokok produksi sapi dengan rumus: Harga pokok produksi = harga pokok penjualan
Dari contoh ilustrasi diatas maka harga pokok penjualan sapi Rp22.934.

KESIMPULAN

Model Perhitungan harga pokok penjualan sapi dengan menggunakan metode

rata-rata tertimbang merupakan metode estimasi akuntansi sebagai alternatif perhitungan harga pokok penjualan yang praktis digunakan. Kelemahan dari metode ini adalah mengabaikan aspek bobot sapi sebagai dasar perhitungan harga pokok penjualan dan hanya didasarkan semata-mata diukur dari faktor usia.

DAFTAR PUSTAKA

Dwi Martani dkk .2014. Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK. Jakarta: Salemba Empat
Murti Sumarni dan Salamah Wahyuni. 2006. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: CV Andi Offset
Ikatan Akuntansi Indonesia.2014. Pernyataan *Standar Akuntansi Keuangan No 56 Tentang Laba Per saham*. Jakarta: Salemba Empat
Ikatan Akuntansi Indonesia.2014. Pernyataan *Standar Akuntansi Keuangan No 14 tentang Persediaan*. Jakarta: Salemba Empat
Lexy J. Moleong.2014. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
Riduawan.2010. *Skala Pengukuran Variabel-variabel Penelitian*. Bandung: CV Alfabeta.
Sugiyono. 2009. *Metode Penulisan Bisnis*. Bandung: CV Alfabeta
Mulyadi 2010. *Akuntansi Biaya*.Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
Siregar .Baldric. Bambang Suripto. 2014. *Akuntansi Biaya Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.