

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti telah banyak melakukan penelitian dengan topik yang hampir sama, di antaranya :

Penelitian yang dilakukan oleh Nurul (2014) tentang penerapan *Activity-Based Costing System* Untuk menentukan harga pokok produksi (Studi Kasus Pada PT.Indonesia Pet Bootle Pandaan Pasuruan). Menunjukkan bahwa perhitungan dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* dapat diketahui bahwa terjadi perbedaan nilai harga pokok produksi oleh masing-masing jenis produk pada PT.Indonesia Pet Bootle Pandaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Raharsari (2015), Menganalisis penerapan *Activity-Based Costing System* untuk menentukan harga pokok produksi (Studi Kasus pada Perusahaan Malang Indah Genteng Rajawali Tahun 2013). Menunjukkan hitung beban biaya masing-masing produk dengan memakai perhitungan akuntansi tradisional secara berturut-turut, selanjutnya dengan menggunakan metode *activity-based costing system* mengalami pembebanan biaya produk menjadi rendah.

Dari beberapa penelitian terdahulu di atas hubungan dengan penelitian ini metode yang digunakan dalam perhitungan pokok produksi yang sama yaitu, dengan menggunakan metode *activity-based costing system* sedangkan menggunakan objek yang berbeda

2.2 Deskripsi Teori

2.2.1 Pengertian harga pokok produksi

Beberapa akademisi menyebutkan pengertian Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Menurut Mardiasmo (2010) “Harga Pokok Produk atau jasa merupakan akumulasi dari biaya-biaya yang dibebankan pada produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan”. Adapun menurut Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2010) “Harga Pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan”. Selain itu, Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2010) menyebutkan “Harga Pokok Produksi berupa biaya produksi yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam satu periode.”

Berdasarkan beberapa pendapat akademisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Harga Pokok Produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu. Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Selain itu, Harga Pokok Produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan lain-lain. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Oleh sebab itu, biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi suatu barang jadi dapat diperhitungkan untuk menentukan harga jual yang tepat. Komponen Harga

Pokok Produksi Harga.usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri ,yang dilakukan oleh perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki.

UMKM sendiri memiliki berbagai kelemahan ,namun begitu karena umkm menyangkut kepentingan rakyat atau masyarakat banyak ,maka pemerintah terdorong untuk pengembangan atau melindungi umkm.Sedangkan di Negara-negara maju umkm mendapatkan perhatian karena memiliki factor-faktor positif yang selanjutnya para jendekiawan (sarjana-sarjana)di perkenalkan dan diterapkan ke NSB.

Harga pokok produksi adalah semua biaya langsung atau tidak langsung yang dikeluarkan perusahaan untuk proses produksi sehingga barang atau jasa tersebut dijual.perusahaan harus menghitung harga pokok suatu barang karena sangat penting untuk pelaporan keuangan perusahaan.Penetuan harga pokok produksi dilakukan sebelum perusahaan menentukan harga jual.Harga ini nantinya akan dijual olehmanajemen untuk membandingkan dengan pendapatan dan disajikan dalam laporan laba rugi.

Harga pokok produksi adalah unsur yang harus tercatat di dalam sebuah Laporan keuangan karena di dalam nya terdapat berbagai macam daftar biaya yang bisah menjadi tolak ukur produk perusahaan. Harga Pokok Produksi juga adalah daftar biaya produksi yang harus di keluarkan perusahaan pada periode tertentu di dalamnya terkait dengan biaya pengadaan bahan baku ,alat produksi ,bahan pendukung produksi dan lain-lain. Menurut Supriyono (2013) yang menyatakan kalau harga pokok produksi merupakan jumlah uang yang dibayarkan dalam

rangka untuk memiliki produk atau jasa yang diperlukan perusahaan sebagai sarana untuk menghasilkan keuntungan.

Harga pokok produksi adalah semua biaya langsung dan tidak langsung yang dikeluarkan perusahaan untuk proses produksi sehingga barang atau jasa tersebut bisa dijual. Perusahaan harus menghitung harga pokok suatu barang karena sangat penting untuk pelaporan keuangan perusahaan. Harga pokok produksi dapat didefinisikan sebagai jumlah biaya produksi yang terdapat pada persediaan barang jadi sebelum barang tersebut laku dijual. Harga pokok produksi berarti jumlah dari biaya yang melekat pada produksi yang dihasilkan. Meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan ketika produksi dimulai, saat pengadaan bahan, proses pembuatan, hingga barang siap jual. Ada beberapa tujuan yang perlu kamu ketahui dari perhitungan harga pokok produksi. Perhitungan ini bertujuan untuk mendapatkan nilai suatu barang dagangan atau jasa. Serta untuk mendapatkan tempat penjualannya, Melalui harga pokok produksi ini, kita akan lebih mudah menentukan nilai jual dan memperkirakan keuntungan.

Kedua adalah membantu manajemen perusahaan dalam menentukan biaya produk secara akurat sehingga perusahaan dapat menentukan harga jual yang tepat. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa perhitungan biaya dengan sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan jumlah yang berbeda dibandingkan dengan hasil perhitungan biaya menggunakan *Activity Based Costing System* (ABC System). Berdasarkan perhitungan *Activity Based Costing System* (ABC System) kesemua produk yang dihasilkan oleh Perusahaan Rokok Djagung Prima Malang mengalami overcosting atau pembebanan biaya yang terlalu tinggi.

Activity Based Costing Sistem(ABC) adalah sistem akuntansi biaya berbasis aktivitas, dimana penentuan biaya produk berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas, dengan proses pengumpulan dan penelusuran data biaya melalui kinerja aktivitas. Pendekatan penentuan biaya berdasarkan aktivitas adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas, dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya

Activity Based Costing adalah suatu sistem yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yang bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Sebuah perusahaan maupun industri harus memiliki kemampuan untuk bertahan dan bersaing dengan banyak jenis usaha lainnya. Salah satu cara untuk tetap bertahan dalam suatu usaha adalah laba yang dapat dihasilkan oleh perusahaan itu sendiri. Laba adalah selisih dari pendapatan hasil penjualan dengan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membuat atau memproduksi suatu produk. Setiap perusahaan seharusnya menghitung seluruh biaya-biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi secara lebih rinci. Perhitungan secara rinci akan memudahkan

perusahaan atau industri untuk mengontrol biaya-biaya yang seharusnya dapat diminimalisir. Berbagai jenis perusahaan banyak terdapat di Indonesia baik itu perusahaan yang bergerak di bidang jasa, dagang, ataupun manufaktur dan industrial. Perusahaan manufaktur yang berskala besar maupun industri yang berskala kecil juga harus menghitung harga pokok produksi suatu barang yang dihasilkan untuk mengetahui berapa banyak biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi dan juga untuk mengetahui harga jual yang tepat. Jika harga pokok produksi yang ada telah diperhitungkan dan harga jual yang ditetapkan telah sesuai, maka laba yang akan diperoleh sesuai dengan yang diharapkan. Apabila hal tersebut telah dilakukan dengan tepat dalam suatu perusahaan dan sudah berjalan dengan baik, maka perusahaan tersebut bisa berkembang dengan baik.

Bustami dan Nurlela (2010:4) akuntansi biaya adalah bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan pelaporan informasi biaya yang digunakan. Disamping itu akuntansi biaya juga membahas tentang penentuan harga pokok dari suatu produk yang diproduksi dan dijual kepada pemesan maupun untuk pasar, serta untuk persediaan produk yang akan dijual. Mulyadi (2012:7) akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Harga jualnya juga rendah. Penentuan harga pokok produksi terlalu tinggi akan menyebabkan berkurangnya minat konsumen untuk membeli produk. Disamping itu penentuan harga pokok produksi yang kurang tepat akan sangat mempengaruhi pengambilan keputusan manajemen selama periode tertentu. UD.Aan Jaya Snack

mengelompokan biaya-boaya yang terjadi sehingga dapat diakumulasi biaya produksiUD.Aan Jaya Snack.

Dalam memproduksi suatu produk, akan diperlukan beberapa biaya untuk mengolah bahan mentah menjadi produk jadi. Menurut Hansen dan Mowen, didalam bukunya Akuntansi Manajemen menjelaskan bahwa secara garis besar biaya-biaya produksi dapat digolongkan kedalam biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik:

Harga pokok produksi menurut Supriyono (2013) mendefinisikan bahwa harga perolehan atau harga pokok adalah jumlah yang dapat diukur dalam satuan uang dalam bentuk kas yang dibayarkan, atau nilai aktiva lainnya yang dapat diserahkan atau dikorbankan, atau jasa yang diserahkan atau dikorbankan, atau hutang yang timbul atau tambahan modal dalam rangka pemilikan barang atau jasa yang diperlukan perusahaan, baik dari masalalu (harga perolehan yang telah terjadi) ataupun pada masa yang akan datang (harga perolehan yang akan terjadi) Harga pokok produksi adalah semua biaya langsung dan tidak langsung yang dikeluarkan perusahaan untuk proses produksi sehingga barang atau jasa tersebut bisa dijual. Perusahaan harus menghitung harga pokok suatu

UMKM memiliki pengaruh besar terhadap jumlah pendapatan Negara. Beberapa jenis umkm menjadi sumber devisa Negara, dengan kata lain umkm telah menjadi salah satu komoditas yang besar bagi Negara. Terutama umkm di bidang pertanian dan kerajinan.

Sejarah perekonomian telah di tinjau kembali untuk mengkaji ulang peranan usaha skala mikro kecil dan menengah (UMKM) . beberapa kesimpulan

setidak-tidaknya hipotesis telah di tarik mengenai hal ini. Sebelum memulai usaha tentunya perlu menyusun rencana usaha yang akan dijalanka

Didalam rencana usaha terdapat hasil studi pasar ,rencana produksi,perkiraan biaya (untuk modal kerja dan modal investasi),sumber biaya(dana sendiri atau kredit),serta tenaga kerjanya ,manajemen yang harus dipersiapkan oleh umkm adalah melakukan pencatatan setiap transaksi keuangan secara detail. Menurut Hansen dan Mowen (2010:50), bahan baku merupakan bahan yang dapat ditelusuri ke barang atau jasa yang sedang diproduksi. Menurut Mulyadi (2010:275), bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian menyeluruh produk jadi. Dapat disimpulkan, biaya bahan baku merupakan unsur paling pokok dalam proses produksi, dan dapat langsung dibebankan kepada harga pokok barang yang diproduksi

Menurut Kementrian koperasi Usaha Mikro Kecil dan Menengah ,Peranan umkm adalah sebagai sarana mengentaskan masyarakatb kecil dari jurang kemiskinan.UMKM juga memiliki peran yang sangat penting dalam pemerataan ekonomi masyarakat,berbeda dengan perusahaan besar,UMKM memiliki lokasi di berbagai tempt termasuk di daerah yang jauh dari jangkauan perkembangan zaman sekalipun.

2.2.2 Komponen Harga Pokok Produksi

Harga Pokok Produksi terdiri dari tiga elemen biaya produk yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, dan Biaya Overhead Pabrik.Harga Pokok Produksi diperhitungkan dari biaya produksi yang terkait dengan produk yang telah selesai selama periode tertentu. Barang dalam proses awal harus

ditambahkan dalam biaya produksi periode tersebut dan barang dalam persediaan akhir barang dalam proses harus dikurangkan untuk memperoleh Harga Pokok Produksi. Ketiga elemen biaya produk sebagai pembentuk Harga Pokok Produksi adalah:

1. Biaya Bahan Baku

Pengertian Biaya Bahan Baku menurut Mardiasmo (2010:45) “Nilai uang bahan baku yang digunakan dalam proses produksi dinamakan dengan Biaya Bahan Baku”. Adapun pengertian Biaya .“Biaya bahan langsung (direct material costs) adalah biaya perolehan semua bahan yang pada akhirnya akan menjadi bagian dari objek biaya (barang dalam proses dan kemudian barang jadi) dan yang dapat ditelusuri ke objek biaya dengan cara yang ekonomis. Biaya Bahan Baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi. Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya Biaya Bahan Baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya dapat digunakan dalam proses produksi. Contoh Biaya Bahan Baku adalah biaya pembelian kayu yang digunakan untuk membuat barang-barang meubel dalam perusahaan furniture atau biaya pembelian tembakau yang digunakan untuk membuat rokok dalam perusahaan rokok.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah usaha fisik atau mental yang dilakukan oleh karyawan untuk mengelola bahan baku yang tersedia yang menjadi barang jadi atau produk. Biaya tenaga kerja langsung termasuk dalam perhitungan biaya produksi digolongkan biaya tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung.

Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk penggunaan tenaga kerja langsung dalam pengolahan suatu produk dari bahan baku menjadi barang jadi. Biaya Tenaga Kerja Langsung meliputi kompensasi atas seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri ke obyek biaya dengan cara yang ekonomis. Contoh Biaya Tenaga Kerja Langsung adalah gaji dan tunjangan yang dibayarkan kepada tenaga kerja bagian produksi yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi

3. Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik biaya-biaya yang harus terjadi meskipun biaya tersebut secara langsung tidak mempunyai hubungan yang dapat diukur dan di amati terhadap satu-satuan tertentu. Biaya Overhead Pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Biaya Bahan Baku atau Biaya Tenaga Kerja Langsung serta yang tidak dapat ditelusuri ke unit produksi secara individual. Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan biaya utama dari suatu produk, namun Biaya Overhead Pabrik juga harus terjadi untuk membuat suatu produk. Biaya Overhead Pabrik mencakup semua biaya produksi yang

tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung. Segala jenis biaya produksi tidak langsung dicatat dalam

berbagai rekening overhead pabrik yang jumlah maupun namanya bisa berbeda-beda antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya.

Pemilihan nama rekening dan jumlah rekening yang disediakan tergantung pada sifat perusahaan dan informasi yang diinginkan perusahaan. Contoh Biaya Overhead Pabrik adalah biaya bahan pembantu, biaya tenaga kerja tidak langsung, pemeliharaan dan perawatan alat produksi, sewa pabrik, penyusutan pabrik dan sebagainya.

Biaya overhead pabrik menurut Garrison, dkk (2013) biaya overhead pabrik adalah seluruh biaya manufaktur yang tidak termasuk dalam bahan langsung dan tenaga kerja langsung.

a) Bahan Baku dan Perlengkapan

Biaya Bahan Baku dan perlengkapan adalah biaya yang dikeluarkan untuk semua bahan yang dipakai dalam produksi yang tidak dapat dibebankan secara langsung kepada objek biaya tertentu dengan pertimbangan ekonomis dan praktis. Objek biaya tersebut dapat berupa produk atau jumlah unit produk tertentu, pekerjaan-pekerjaan khusus, atau objek biaya lainnya.

b) Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi dari suatu produk, biaya-biaya ini tidak mungkin untuk

dibebankan secara langsung objek biaya tertentu. Biaya ini tidak praktis untuk dibebankan secara langsung kepada jumlah unit produksi tertentu.

c) Biaya Tidak Langsung Lainnya

Biaya tidak langsung ini meliputi berbagai macam Biaya Overhead Pabrik yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Biaya Bahan Baku maupun Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.

1. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik menurut sifatnya Dalam perusahaan Biaya Overhead Pabrik adalah biaya produksi selain Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja

Langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam Biaya Overhead Pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut:

a. Biaya bahan penolong

Biaya bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut.

b. Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (spareparts), biaya bahan habis pakai (factory supplies) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.

c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.

d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. Contoh biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan peralatan, dan aktiva lain yang digunakan di pabrik.

e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

Contoh biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan peralatan, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian *trial run*

f. Biaya *Overhead* Pabrik lain yang secara langsung

memerlukan pengeluaran uang tunai Contoh Biaya *Overhead* Pabrik lain yang secara langsung

memerlukan pengeluaran uang tunai adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.

2.2.3 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk penghitungan laba rugi perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Informasi mengenai Harga Pokok Produksi menjadi dasar bagi manajemen dalam pengambilan keputusan harga jual produk yang bersangkutan. Pada setiap perusahaan mempunyai metode perhitungan Harga Pokok Produksi yang berbeda-beda. Metode pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi satu metode, yaitu:

1) Metode harga pokok pesanan

Dalam perhitungan harga pokok penjualan, terdapat manfaat informasi yang didapat secara umum manfaatnya berupa penentuan harga jual. Adapun menurut para ahli mengenai informasi harga pokok produksi per pesanan, salah satunya menurut Bustami (2010:62) manfaat informasi per pesanan sangat bermanfaat untuk penetapan harga jual dan pengendalian biaya.

Dalam metode penentuan harga pokok pesanan, biaya produksi diakumulasikan untuk setiap pesanan yang terpisah. Untuk menghitung biaya berdasar pesanan secara efektif, pesanan harus dapat diidentifikasi secara terpisah. Agar perhitungan biaya berdasar pesanan sesuai dengan usaha yang dilakukan harus ada perbedaan dalam biaya per unit suatu pesanan dengan pesanan lain. Metode harga pokok pesanan digunakan dalam kondisi-kondisi perusahaan yang mempunyai banyak produk, pekerjaan, batch produksi yang

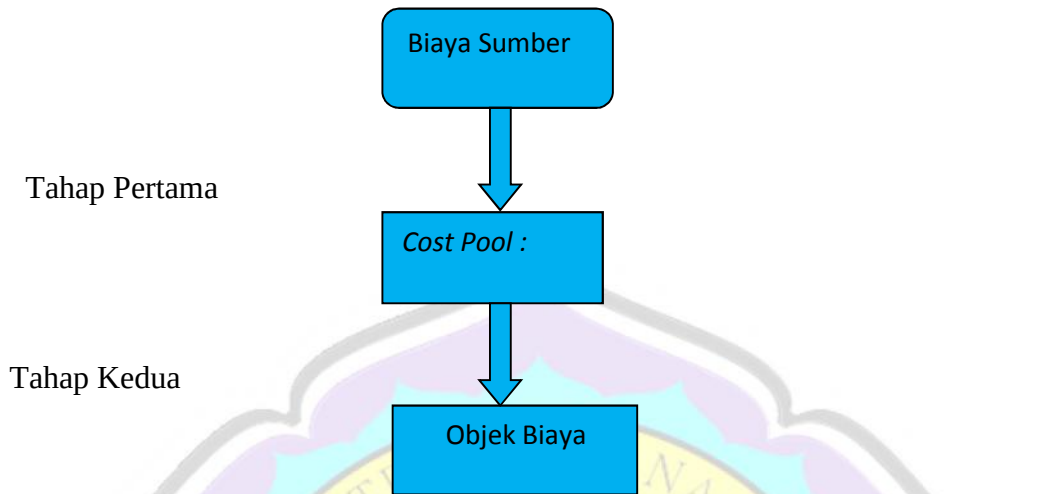
berbeda-beda. Dalam metode harga pokok pesanan biaya-biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pekerjaan yang terpisah. Contoh-contoh unit organisasi yang menggunakan metode harga pokok pesanan adalah percetakan buku, rumah sakit, perhotelan, studio film, periklanan dan sebagainya.

2.2.4 Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Sistem Tradisional biaya produknya terdiri dari tiga elemen yaitu Biaya Bahan Baku, Biaya Tenaga Kerja Langsung, Biaya Overhead Pabrik. Sistem Tradisional hanya menggunakan driver aktivitas berlevel unit untuk membuat perhitungan Harga Pokok Produksi. Sistem Tradisional tidak mencerminkan penyebab terjadinya biaya. Cost driver yang digunakan dalam Sistem Tradisional sebagai dasar pembebanan dapat berupa jam kerja langsung, jam mesin, jam inspeksi dan sebagainya. Pada Sistem Tradisional mengalokasikan Biaya Overhead

Pabrik ditempuh dengan dua tahap. Pertama, Biaya Overhead Pabrik dibebankan ke unit organisasi (pabrik atau departemen). Kedua, Biaya Overhead Pabrik dibebankan ke masing-masing produk. Elemen-elemen biaya dialokasikan secara proporsional dengan suatu pembandingan yang sesuai. Elemen-elemen biaya dialokasikan secara langsung sesuai dengan perhitungannya. Elemen-elemen biaya tersebut dijumlahkan untuk memperoleh nilai Harga Pokok Produksi kemudian dihitung Harga Pokok Produksi untuk setiap produk yang dihasilkan.

Gambar pembebanan biaya Sistem Tradisional dapat diilustrasikan pada Gambar 1 sebagai berikut:



Pembebanan Biaya Overhead Pabrik dengan Sistem Tradisional dapat dilakukan dengan dua macam cara, yaitu:

1) Produk tunggal

Suatu perusahaan yang hanya memproduksi satu produk seluruh Biaya Overhead Pabriknya dilacak pada produk itu sendiri. Ketepatan pembebanan Biaya Overhead Pabriknya tidak menjadi Produk tunggal.

Tahap Pertama masalah. Pembebanan ini tidak cocok diterapkan untuk perusahaan yang memproduksi beberapa jenis produk. Biaya Overhead Pabrik per unit adalah sebesar total Biaya Overhead Pabrik dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi. Contoh perhitungan Harga Pokok Produksi dengan cara ini dapat disajikan dalam Tabel 1 sebagai berikut:

2. Produk ganda dengan Cost Driver berdasar unit

Suatu perusahaan yang memproduksi beberapa macam produk seluruh Biaya Overhead Pabriknya dibebankan secara bersama oleh seluruh produk. Dalam Sistem Tradisional diasumsikan Biaya Overhead Pabrik berhubungan erat dengan jumlah unit yang diproduksi yang diukur dalam jam kerja tenaga kerja langsung, jam mesin atau harga bahan. Namun, masalah yang ditimbulkan adalah mengidentifikasi jumlah Biaya Overhead

Pabrik yang ditimbulkan atau dikonsumsi oleh masing-masing jenis produk. Masalah ini dapat diselesaikan dengan mencari driver biayanya. Driver biaya atau Cost Driver adalah faktor-faktor yang dapat menjelaskan penyebab konsumsi Biaya Overhead Pabrik. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik pada produk dapat dihitung menggunakan tarif tunggal atau tarif departemen.

2.2.5 Penentuan Harga Pokok Produksi Menurut Perusahaan

Berdasarkan wawancara dengan pemilik UD. Aan Jaya Snack dalam memperhitungkan harga pokok produksi hanya memasukkan biaya-biaya tertentu yang terlihat dibutuhkan dalam produksi. Biaya-biaya yang diperhitungkan dalam harga pokok produksi adalah biaya bahan baku berupa kain, biaya tenaga kerja berupa gaji karyawan yang mengerjakan.

Harga Pokok Produksi membawa dampak yang merugikan bagi perusahaan, karena Harga Pokok Produksi berfungsi sebagai dasar untuk menetapkan harga jual dan laba, sebagai alat untuk mengukur efisiensi pelaksanaan proses produksi

serta sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi manajemen perusahaan. Oleh karena itu, muncul metode baru dalam perhitungan Harga Pokok Produksi yang dikenal dengan nama *Activity-Based Costing (ABC) System*. *Activity-Based Costing System* merupakan metode perbaikan dari Sistem Tradisional. *Activity-Based Costing System* ini merupakan metode perhitungan biaya yang dapat memberikan alokasi Biaya Overhead Pabrik yang lebih akurat dan relevan. Pada metode ini, seluruh Biaya Tidak Langsung dikelompokkan sesuai dengan aktivitas masing-masing, kemudian masing-masing kelompok biaya (*Cost Pool*) tersebut dihubungkan dengan masing-masing aktivitas dan dialokasikan berdasar aktivitasnya masing-masing. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah aktivitas dalam setiap *Cost Pool* tersebut. Metode ini menggunakan jenis pemicu biaya yang lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat. Dalam perusahaan manufaktur untuk menghasilkan produk yang akan dipasarkan membutuhkan berbagai jenis biaya, dan biaya-biaya ini akan menjadi dasar dalam penentuan Harga Pokok Produksi. Harga Pokok Produksi dikeluarkan untuk tujuan menghasilkan produk jadi. Harga Pokok Produksi tidak dicatat dalam rekening biaya, melainkan dibebankan pada produk yang dihasilkan dan laporan dalam neraca sebagai persediaan. Harga Pokok Produksi tersebut belum akan tampak dalam laporan Laba Rugi sebelum produk yang bersangkutan terjual.

produksi snack, dan biaya bahan penolong berupa biaya pembelian label /stiker dan kayu bakar, biaya listrik untuk lampu. Ud.Aan Jaya Snack menghitung biaya produksi dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya

penolong yang diakui. Penentuan harga jual dengan membagi total harga pokok tidak menghitung depresiasi gedung, dan alat-alat atau mesin yang dibutuhkan dalam proses produksi

2.2.6 Bahan Baku Penolong

Bahan baku penolong merupakan bahan yang diperlukan untuk memenuhi proses produksi yang hanya dimanfaatkan untuk waktu tertentu misalnya ketika perusahaan ingin meningkatkan efisiensi dalam sebuah produksi. Menurut Hansen dan Mowen (2005: 57), biaya overhead pabrik merupakan semua biaya produksi selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung dikelompokkan kedalam satu kategori yang disebut ongkos overhead. Biaya overhead pabrik meliputi semua biaya-biaya diluar dari biaya perolehan biaya bahan baku langsung dan upah langsung.

Biaya Bahan Baku adalah biaya yang digunakan untuk memperoleh semua bahan baku yang akan digunakan untuk proses produksi dan dapat dikalkulasikan secara langsung ke dalam biaya produksi. Bahan baku adalah bahan yang menjadi bagian dari produk jadi dan dapat ditelusuri secara fisik dan mudah ke produk tersebut. Besarnya Biaya Bahan Baku ditentukan oleh biaya perolehannya yaitu dari pembelian sampai dengan biaya dapat digunakan dalam proses produksi. Contoh Biaya Bahan Baku adalah biaya pembelian kayu yang digunakan untuk membuat barang-barang meubel dalam perusahaan furniture atau biaya pembelian tembakau yang digunakan untuk membuat rokok dalam perusahaan rokok.

Berdasarkan observasi serta melihat nota pembelian bahan penolong dan wawancara dengan Pemilik beliau mengatakan: Untuk menyelesaikan pesanan

setiap bulannya sebanyak 500 pack snack membutuhkan kayu bakar dan 4 mobil seharga Rp300.000 ,Lebel/stiker 1 rim seharga Rp1.250.000 dan Plastik 840kg seharga Rp30.000.

Biaya Bahan Penolong Produksi UD.Aan Jaya Snack

NO.	Bahan penolong	Jumlah biaya bahan baku penolong (Rp)
1	Plastik 8400kg x 30.000	25.200.000
2	Lebel/stikee 1 rim x 1.250.000	1.250.000
3	Kayu Bakar 4 mobil x 300.000	1.200.000
	JUMLAH	27.650.000

2.2.7 Hierarki Biaya dalam Activity-Based Costing System

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklasifikasikan menjadi beberapa level aktivitas yaitu level unit, level batch, level produk dan level fasilitas. Pengklasifikasian aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda akan menggunakan jenis *Cost Driver* yang berbeda. Hierarki biaya merupakan pengelompokan biaya dalam berbagai kelompok biaya (*CostPool*) sebagai dasar pengalokasian biaya. Firdaus dan Wasilah (2010: 324) memaparkan hierarki biaya dalam *Activity-Based Costing System* yaitu:

1. Biaya untuk setiap unit (*output unit level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan meningkat pada setiap unit produksi atau jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah hubungan sebab akibat dengan setiap unit yang dihasilkan.

2. Biaya untuk setiap kelompok unit tertentu (*batch level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan terkait dengan kelompok unit produk atau jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang hubungan sebab akibat untuk setiap kelompok unit yang dihasilkan.
3. Biaya untuk setiap produk/jasa tertentu (*product/service sustaining level*) adalah sumber daya digunakan untuk aktivitas yang menghasilkan suatu produk dan jasa. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang memiliki hubungan sebab akibat dengan setiap produk atau jasa yang dihasilkan.
4. Biaya untuk setiap fasilitas tertentu (*facility sustaining level*) adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Dasar pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya dengan produk atau jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang atau jasa.

2.2.8 Manfaat Activity-Based Costing System

Activity-Based Costing System telah diakui sebagai sistem manajemen biaya yang menggantikan sistem akuntansi biaya yang lama, yaitu Sistem Tradisional. Hal ini disebabkan karena *ActivityBased Costing System* mempunyai banyak manfaat sebagai berikut:

1. Mendorong perusahaan-perusahaan untuk membuat perencanaan secara spesifik atas aktivitas-aktivitas dan sumberdaya untuk mendukung tujuan strategis.
2. Memperbaiki sistem pelaporan dan memperluas ruang lingkup informasi tidak hanya berdasar unit-unit organisasi tertentu. Sistem pelaporan yang dimaksud lebih luas di sini meliputi interdependensi antara satu unit dengan unit organisasi yang lain.
3. Dengan adanya interpendensi akan dapat mengenal aktivitasaktivitas yang perlu dieliminasi dan yang perlu dipertahankan.
4. Penggunaan aktivitas-aktivitas sebagai pengidentifikasi yang alamiah akan lebih memudahkan pemahaman bagi semua pihak yang terlihat dalam perusahaan.
5. Lebih berfokus pada pengukuran aktivitas yang nonfinansial.
6. Memberikan kelayakan dan kemampuan untuk ditelusuri atas pembebanan Biaya Overhead Pabrik terhadap biaya produksi dengan menggunakan pemandu biaya sebagai basis alokasi.
7. Memberi dampak pada perencanaan strategis, pengukuran kinerja, dan fungsi manajemen yang lain.
8. emberikan kemampuan untuk mengerti bahwa dampak teknologi manufaktur yang semakin canggih memerlukan aktivitas-aktivitas baru dan berbeda dari yang lama.Mendorong perusahaan untuk merancang sistem agar lebih

9. fleksibel terhadap perubahan lingkungan manufaktur.

Kemampuan yang lebih baik untuk mengelola (memperbaiki secara kontinyu) aktivitas-aktivitas. *Activity-Based Costing System* dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Pihak manajemen dapat berusaha untuk meningkatkan mutu dengan fokus pada pengurangan biaya yang memungkinkan. Selain itu, *Activity-Based Costing System* dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan membuat atau membeli bahan baku serta bahan lainnya. Dengan penerapan *ActivityBased Costing System* maka keputusan yang akan diambil oleh pihak manajemen akan lebih baik dan tepat. Hal ini didasarkan bahwa dengan akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam persaingan global. *Activity-Based Costing System* memudahkan penentuan. Konsep *Activity Based Costing (ABC)* :

Menurut Carter (2010: 296), *Activity Based Costing System* adalah: “Suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*nonvolume related factor*)”. Sedangkan menurut Vincent Gaspersz (2010: 156) *Activity Based Costing* adalah metode yang mengukur biaya suatu produk (barang/jasa) individual berdasarkan aktivitas-aktivitas yang menghasilkan produk individual itu. Asumsi yang melandasi ABC adalah aktivitas-aktivitas mengendalikan biaya, dimana biaya itu dikendalikan oleh produk individual, selanjutnya produk individual itu dikendalikan oleh pelanggan produk itu. *Activity Based Costing* menyediakan

informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut.

ABC sistem menjadikan aktivitas sebagai pusat kegiatannya dan juga untuk mempertanggungjawabkan biaya. Oleh karena aktivitas tidak hanya dijumpai di perusahaan manufaktur, dan tidak terbatas di tahap produksi, maka menurut Mulyadi (2010: 51-52), sistem ABC dapat dimanfaatkan di perusahaan non manufaktur dan mencakup biaya di luar produksi. Masih menurut Mulyadi (2010:49), sistem ABC didesain untuk berbagai tipe perusahaan dan menggunakan aktivitas sebagai basis untuk mengukur, mengklasifikasikan, mencatat, dan menyediakan data biaya. Harga pokok produksi meliputi keseluruhan bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa. Harga pokok produksi terdiri atas tiga komponen utama, yaitu: (Lasena: 2013)

1. Bahan baku langsung yang meliputi biaya pembelian bahan, potongan pembelian, biaya angkut pembelian, biaya penyimpanan, dan lain-lain.
2. Tenaga kerja langsung yang meliputi semua biaya upah karyawan yang terlibat secara langsung dalam proses pembuatan bahan baku menjadi barang jadi atau barang yang siap dijual.
3. Biaya overhead pabrik yang meliputi semua biaya-biaya diluar dari biaya perolehan biaya bahan baku langsung dan upah langsung.

Adapun Kendala Activity-Based Costing System yaitu : *Activity-Based Costing System* merupakan pendekatan yang lebih baik daripada Sistem Tradisional, namun *Activity-Based Costing System* mempunyai banyak kendala

1. Alokasi

Data aktivitas perlu diperoleh tetapi beberapa biaya memerlukan alokasi biaya berdasarkan volume. Usaha-usaha untuk menelusuri aktivitas-aktivitas penyebab biaya-biaya ini merupakan tindakan yang sia-sia dan tidak praktis.

2. Periode-periode akuntansi

Periode-periode waktu yang arbitrer masih digunakan dalam menghitung biaya-biaya. Banyak manajer yang ingin mengetahui apakah produk yang dihasilkan menguntungkan atau tidak. Tujuannya tidak saja untuk mengukur seberapa banyak biaya yang sudah diserap oleh produk tersebut, tetapi juga untuk mengukur segi kompetitifnya dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain. Manajemen dalam hal ini memerlukan pengukuran dan pelaporan yang interim. Informasi untuk mengevaluasi perilaku biaya tersebut dapat diberikan pada saat siklus hidup produk itu berakhir sehingga untuk pengukuran produk yang memiliki siklus hidup yang lebih lama membutuhkan bentuk pengukuran yang interim (sementara)

3. Beberapa biaya yang terabaikan

Dalam menganalisa biaya produksi berdasarkan aktivitas, beberapa biaya yang sebenarnya berhubungan dengan hasil produk diabaikan begitu saja dalam pengukurannya

Meskipun *Activity-Based Costing System* dapat menelusuri biaya ke produk masing-masing dengan lebih baik, tetapi *ActivityBased Costing System* juga

mempunyai kendala-kendala yang harus diperhatikan pihak manajemen sebelum menerapkannya untuk menentukan Harga Pokok Produksi. Apabila data aktivitas telah tersedia namun ada beberapa biaya yang masih membutuhkan alokasi ke setiap departemen berdasarkan unit karena secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.

Kendala lain dari penerapan *Activity-Based Costing System* adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Selain itu, *Activity-Based Costing System* sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan karena biaya-biaya yang dikeluarkan semakin kompleks sehingga biaya administrasi akan menjadi lebih mahal. Di samping itu juga membutuhkan waktu yang lama untuk mengimplementasikannya secara total.

2.2.9 Kendala *Activity-Based Costing System*

Activity-Based Costing System merupakan pendekatan yang lebih baik daripada Sistem Tradisional, namun *Activity-Based Costing System* mempunyai banyak kendala

1. Alokasi

Data aktivitas perlu diperoleh tetapi beberapa biaya memerlukan alokasi biaya berdasarkan volume. Usaha-usaha untuk menelusuri aktivitas-aktivitas penyebab biaya-biaya ini merupakan tindakan yang sia-sia dan tidak praktis.

2. Periode-periode akuntansi

Periode-periode waktu yang arbitrer masih digunakan dalam menghitung biaya-biaya. Banyak manajer yang ingin mengetahui apakah produk yang

dihasilkan menguntungkan atau tidak. Tujuannya tidak saja untuk mengukur seberapa banyak biaya yang sudah diserap oleh produk tersebut, tetapi juga untuk mengukur segi kompetitifnya dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh perusahaan lain. Manajemen dalam hal ini memerlukan pengukuran dan pelaporan yang interim. Informasi untuk mengevaluasi perilaku biaya tersebut dapat diberikan pada saat siklus hidup produk itu berakhir sehingga untuk pengukuran produk yang memiliki siklus hidup yang lebih lama membutuhkan bentuk pengukuran yang interim (sementara).

3. Beberapa biaya yang terabaikan

Dalam menganalisa biaya produksi berdasarkan aktivitas, beberapa biaya yang sebenarnya berhubungan dengan hasil produk diabaikan begitu saja dalam pengukurannya.

Meskipun *Activity-Based Costing System* dapat menelusuri biaya ke produk masing-masing dengan lebih baik, tetapi *ActivityBased Costing System* juga mempunyai kendala-kendala yang harus diperhatikan pihak manajemen sebelum menerapkannya untuk menentukan Harga Pokok Produksi. Apabila data aktivitas telah tersedia namun ada beberapa biaya yang masih membutuhkan alokasi ke setiap departemen berdasarkan unit karena secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.

Kendala lain dari penerapan *Activity-Based Costing System* adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Selain itu, *Activity-Based Costing System* sangat mahal untuk dikembangkan dan

diimplementasikan karena biaya-biaya yang dikeluarkan semakin kompleks sehingga biaya administrasi akan menjadi lebih mahal. Di samping itu juga membutuhkan waktu yang lama untuk mengimplementasikannya secara total.

2.3 Kerangka Berfikir



Penentuan harga pokok produksi dapat dihitung dengan tiga sistem yaitu *full costing*, *variabel costing* dan *activity based costing* yang dikeluarkan untuk memproduksi semua produk kemudian dibagi dengan jumlah output yang dihasilkan, sebenarnya sistem ini akurat dan tepat apabila digunakan untuk menghitung harga pokok produksi namun hanya untuk usaha yang memproduksi satu jenis barang saja atau homogen, sedangkan untuk usaha yang memproduksi

lebih dari satu jenis barang sistem biaya *full costing* tidak tepat digunakan untuk menghitung harga pokok produksi karena akan menimbulkan distorsi.

Sistem biaya *activity based costing* dalam perhitungan untuk harga pokok produksi yang memproduksi output lebih dari satu jenis lebih tepat dan akurat digunakan, karena merupakan satu-satunya sistem biaya yang menghitung biaya berdasarkan aktivitas satu persatu.. *Activity based costing* lebih difokuskan pada Biaya Overhead pabrik dimana dalam perhitungannya untuk mendapatkan harga pokok produksi biaya overhead pabrik harus dipisah berdasarkan aktivitas sehingga meminimalkan distorsi, Biaya overhead pabrik yang dibebankan pada produksi batik antara lain biaya bahan penolong, biaya listrik, biaya tenaga kerja pengiriman,

Dalam mengidentifikasi biaya overhead berbeda dengan pengidentifikasian biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja. Biaya overhead pabrik tidak dapat dibebankan secara merata atau sama pada semua produk yang dihasilkan karena setiap produk mengkonsumsi biaya overhead yang berbeda-beda sesuai dengan aktivitas produksinya. Biaya overhead pabrik dapat dihitung berdasarkan aktivitas agar setiap produk mengkonsumsi biaya overhead secara tepat.

Penentuan Harga Pokok Produksi berdasar *Activity-Based Costing System* terdiri dari dua tahap yaitu prosedur tahap pertama dan prosedur tahap kedua. Prosedur tahap pertama terdiri dari lima langkah yaitu: mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas ke dalam empat level aktivitas, menghubungkan berbagai biaya dengan berbagai aktivitas, menentukan *Cost Driver* yang tepat untuk masing-masing aktivitas, menentukan kelompok-kelompok biaya yang

homogen (*Homogeneous Cost Pool*), menentukan tarif kelompok (*Pool Rate*). Tahap kedua untuk menentukan Harga Pokok Produksi yaitu biaya untuk setiap kelompok Biaya Overhead Pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan dari kuantitas Cost Driver yang digunakan oleh setiap produk.

